

## 続：海軍工廠における原価計算規程の進展 —海軍艦政本部会計部「海軍工作庁工事費整理ノ沿革」から

建 部 宏 明\*

### I はじめに

これまで、海軍工廠の原価計算制度については、「海軍工廠の原価計算」（『経理知識』第68号、平成元年－以後、拙稿Aと略称する）、「海軍工廠における原価計算規程の進展」（『経営経理研究』第89号、平成22年－以後、拙稿Bと略称する）で考究した<sup>1)</sup>。これらの拙稿では海軍艦政本部編「海軍工作庁工事費整理規則」（昭和13年）、中野英夫「海軍大学講義資料 海軍の原価計算」（昭和18年）、海軍大臣官房編『海軍制度沿革』（昭和16年）およびアジア歴史資料センター所蔵文書を主たる史料の源泉とした。海軍工廠の原価計算制度は印刷局、鉄道局などの原価計算制度とともに、当該研究の枠組みの中では、財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜に属する<sup>2)</sup>。

明治維新後、新政府は殖産興業を実現するために、多業種を網羅する官営工場（政府直営作業場）を建設した。その投資額は莫大であり、建設後の作業場運営にも多額の資金を要し、限られた国庫金の有効活用を図らなければならなかった。そこで、政府は官営工場に対して、「金穀出納条例」を初めとする国庫金の使途に関する一連の財政会計規程、「作業費出納条例」、「簿記順序（印刷局諸規程）」などの出納と報告に関する諸規則を制定し、効率的な国庫金の運用の実現に向

けた政策を実施した。また、明治13年「工場払下ケ概則」以降、軍事・造幣・通信などを除いた不採算官営工場の整理が推進され、それは安価で民間へ払い下げられた<sup>3)</sup>。やがて、政府直営の作業場に対する会計は、独立採算を模索して別途会計、特別会計へと制度が整備されていくが、海軍工廠は他の作業場とは異なり、軍備拡大のために、特別会計から除外され、一般会計で処理されるようになった。これ以降、海軍工廠では他の作業場とは違った管理志向的な原価計算制度が展開した<sup>4)</sup>。これが「海軍工作庁工事費整理規則」（以後、「規則」と略称する）であり、とくに海軍工廠の原価計算制度を論じる際には極めて大きな意味を持っていた。さらに、国家総動員法に基づく「軍需品工場事業場検査令」公布後、海軍は軍需工場向けに「海軍軍需品工場事業場原価計算準則」（以後、「海軍準則」と略称する－昭和15年）を作成したが、これは「規則」を基礎としていた。

上記に挙げた拙稿Aの執筆の際に、敷田の論述および注記<sup>5)</sup>から「規則」の詳細な研究書である海軍艦政本部会計部編「海軍工作庁工事費整理ノ沿革」（以後、「沿革」と略称する－昭和15年8月）の存在を知り、これを方々探し回ったが、結局閲覧できなかった。それ以降、「沿革」の閲覧を断念していたが、このたび「沿革」を閲覧できた<sup>6)</sup>。「沿革」はこれまでの研究の成果を立証できるような網羅的な史料であり、まさにこの史料をもとに海軍工廠の原価計算

\* 専修大学商学部教授、E-mail: htatebe@isc.senshu-u.ac.jp

制度，とりわけ「規則」の全容が解明できる。この試みによって，わが国における原価計算規程の初期的展開の一端が瞥見できるのであり，初期段階において何を解決するために，どのように原価計算制度が形成されたかを探求することができよう。

## II 「沿革」の概要

「沿革」は中野英夫主計少佐が，海軍経理学校選科学生時代に課題研究した成果の一部を基礎として，「明治初年来海軍省及艦政本部ニ保管ノ文書中」から「調査輯録」したものである<sup>7)</sup>。また，「沿革」の執筆にあたっては，海軍艦政本部会計部による凡例によれば，「青木（大吉）主計中佐述作「工場管理ノ見地ヨリスル工事費整理法ノ研究」中ヨリ転載セルモノ尠カラズ」と記されている<sup>8)</sup>。ちなみに，青木大吉は昭和15年に制定された「海軍準則」の作成に大きく関わったとされている<sup>9)</sup>。

「沿革」の著わされた昭和15年は，ヨーロッパでは第2次世界大戦（昭和14年）が勃発した直後であり，国内では昭和12年に始まった日中戦争（支那事変）が泥沼化の様相を呈し，想定される対米戦に向けて「総力戦体制整備ノ必要」が叫ばれ，「価格統制ノ強化竝ニ原価計算制度確立ノ両問題」が「高度国防国家完成竝ニ運営上不可欠ノ事項」になりつつあった<sup>10)</sup>。そこで，海軍工作庁における工事費整理の業務を海軍内部の事務に止まらせることなく，広く全産業部門へ普及させるために，「沿革」と銘打って謄写印刷で関係当務者に配布されたという。くわえて，「海軍工事費整理制度ノ沿革ニ遡リ其発展ノ跡ヲ辿ルノ便」を図り，「該制度改善研究ヘノ一助」とする目的もあった<sup>11)</sup>。

「沿革」は，次のような構成であった（全305頁）。

### 目次

第一 総説

第二 工事費整理規則制定前ノ工事費整理  
関係規定

第三 工事費整理規則ノ制定

第四 工事費整理規則ノ改正

第五 工作艦（朝日）ニ於ケル工事費整理

第六 特務艦明石ニ於ケル工事費整理

第七 特設航空廠ニ於ケル工事費整理

第八 特定機体発動機原価計算標準

本稿が対象とするのは，第一から第四までである。なお，第一 総説では，附録として「海軍工廠沿革年表」や「工事費整理関係規定年表」が添付されており，第二 工事費整理規則制定前ノ工事費整理関係規定では，一，造修艦船規則関係，二，兵器造修規則関係，三，工務規程乃至工務規則関係（（一）造船工務規程，（二）造兵工務規程，（三）工廠工務規程，（四）工務規則），四，附属費整理関係の各規程が挙げられていた。

明治5年に，横須賀造船所が海軍省に移管されたが，これが海軍工作庁の嚆矢である。これ以降，同所においては艦船造修工事が絶え間なく行われたが，海軍全体としての艦船造修工事に關する統一的規程が制定されたのは，大正14年2月28日達第29号「海軍工作庁工事費整理規則」（以後，大正14年版「規則」と略称する）が最初であった。「沿革」では，この過程は次のように説明されている<sup>12)</sup>。

「大正十四年以前ノ工事費整理ハ根本原則ニ対スル統一的規定ガナカツタ為各工作庁ニ於テハ各別ニ工事費整理手続ヲ定メ各事業部別ニ工事費ノ整理—工事費ノ整理ト謂フヨリモ所謂工事別予算整理ヲ実施シテキタニ過ギナイ，大正十四年工事費整理規則ノ制定ニ依リ始メテ右ノ予算整理ノ外ニ所謂原価計算的ナ効益即チ実費探究ニ依ル工場管理資料ノ提供ガ齎サレ得ルコトトナツタ次第デアル。」

要するに，「規則」は「各工事毎ニ材料費及工費ヲ区分シタル工事費予算ノ編成」に關する規程から始まり，これに加えて「工事費ニ関スル諸報告書類ノ様式」や「附属費ノ整理」の充実が図られ，最終的にこれらが管理目的のもとに集成されて「規則」へ至ったのであった<sup>13)</sup>。

このように，「沿革」ではなぜ「規則」が作られ，その趣旨は何であったか，それが制定後，いかに展開したかが詳細に示されている。この意味で，「沿革」は「規則」の存在意義そのものを明らかにする史料で

ある。

### III 拙稿と「沿革」の比較

拙稿 B では、「海軍ではどのように「規則」の思考に到達したのであろうか」を問題意識の中心に据え、横須賀海軍工廠製造品価額計算法から「規則」までを辿った。この過程を通じて、損益計算および製品原価算定志向の原価計算制度から管理志向の原価計算制度への変遷を論じた。このとき、拙稿 B では、「すべての史料が発見されているわけではない」と断りつつ、およそ次のように「規則」の進展（沿革）を論じた<sup>14)</sup>。

「横須賀海軍工廠製造品価額計算法」（明治 13 年）は海軍における工事費整理に関するもっとも初期の規程と目される。「会計法」施行以降、海軍では海軍工廠に対する諸工務規則として、「造船工務規程」（明治 25 年）、「海軍工廠工務規程」（明治 37 年）、「海軍工務規則」（明治 44 年）を相次いで制定したが、これらには（精粗はあるが）工事費整理を行う旨の規定がそれぞれ存在していた。「海軍工務規則」制定後、この施行細則として「馬公要港部修理工場工務規則施行細則」（明治 44 年）や「横須賀海軍工廠工務規則施行細則」（明治 45 年）、さらに後者の工事費整理規程として「横須賀海軍工廠工事施行及工事費整理手続」（大正 2 年）が制定された。これが「海軍工作庁工事費整理規則」（大正 14 年）および「戦時海軍工作庁工事費規則」（昭和 18 年）へ直接に繋がる。」

拙稿 B における「規則」までの展開と「沿革」における「規則」までの展開は、図表 1 および図表 2 のとおりである。

冒頭でも言及したように、拙稿 B は『海軍制度沿革』、アジア歴史資料センター所蔵文書をもとに、手探りで「規則」までの過程を追尾したが、造修艦船規則関係については「沿革」がかなり詳しい。拙稿 B、「沿革」ともに、明治 13 年からのスタートながら、拙稿 B は「横須賀海軍工廠製造品価額計算法」、「沿革」

図表 1 拙稿 B における「規則」まで展開

拙稿 B
「横須賀海軍工廠製造品価額計算法」（明治 13 年）
「造船工務規程」（明治 25 年）
「海軍工廠工務規程」（明治 37 年）
「海軍工務規則」（明治 44 年）
「馬公要港部修理工場工務規則施行細則」（明治 44 年）
「横須賀海軍工廠工務規則施行細則」（明治 45 年）
「横須賀海軍工廠工事施行及工事費整理手続」（大正 2 年）
「海軍工作庁工事費整理規則」（大正 14 年）

図表 2 「沿革」における「規則」まで展開

「沿革」
造修艦船規則関係
明治 13 年 1 月 24 日丙第 8 号達「造修艦船規則」
明治 18 年 10 月 5 日丙第 53 号達「艦船造修規則」
明治 19 年 9 月 25 日省令第 108 号「海軍艦船造修規則」
明治 27 年 2 月 2 日達第 6 号「艦船造修試験検査規則」
兵器造修関係
明治 22 年 6 月 10 日達第 192 号「兵器造修規則」
明治 27 年 5 月 7 日達第 69 号「海軍兵器造修供給規則」
明治 37 年 7 月 2 日達第 110 号「兵器造修試験検査規則」
大正 5 年 3 月 31 日内令兵第 31 号「兵器造修試験検査規則」
工務規程、工務規則関係
造船：明治 25 年 7 月 23 日達第 57 号「造船工務規程」
造兵：明治 33 年 4 月 25 日達第 69 号「造兵工務規程」
造船・造兵：明治 37 年 3 月 27 日達第 62 号「海軍工廠工務規程」
造船・造兵：明治 44 年 10 月 31 日達第 117 号「海軍工務規則」
大正 14 年 2 月 28 日達第 29 号「海軍工作庁工事費整理規則」

は「造修艦船規則」からそれぞれ始まっている。しかしながら、拙稿 B は明治 13 年から明治 25 年に飛んでいるが、「沿革」は造修艦船規則関係、兵器造修関係（なお、兵器造修関係は「沿革」ではほとんど論じられていない）、工務関係に分け、それぞれの観点から重層的にいか「規則」に至ったかを論じている。また、「沿革」は明治 44 年「海軍工務規則」から、大正 14 年版「規則」にいきなり飛んでいるが、この期間については拙稿 B のほうが詳しい。とくに、拙稿



では「規則」に直結すると思われる大正2年「横須賀海軍工廠工事施行及工事費整理手続」に言及している。したがって、「沿革」と拙稿Bを相互補完すれば、「規則」制定までの全体像が見えるであろう。

拙稿A、Bの2編とも、大正14年版「規則」が閲覧できなかったのも、昭和13年に公表された「規則」（以後、昭和13年版「規則」と略称する）を使用した。くわえて、ほぼ同時期に入手した昭和18年公表の「規則」（以後、昭和18年版「規則」と略称する）を傍証とした<sup>15)</sup>。これには過去の条文改正がおおかた記載されていたので、幾たびも行われた改正は軽微であるとの立場をとっていた。しかしながら、「沿革」には大正14年版「規則」が掲載されており、今回、いわばオリジナルの「規則」を初めて閲覧できた（大改正が行われた昭和8年公表の「規則」も掲載されている）。「沿革」によれば、「規則」制定から大幅な改正を含む21回の改正が昭和15年までに行われた。

その（21回の改正）後、昭和18年版「規則」によれば、「戦時海軍工作庁工事費規則」（昭和18年）までに、さらに最低6回の改正が行われている。したがって、これまでの拙稿における「規則」の改正に関する認識は甘かったと言わざるを得ない<sup>16)</sup>。拙稿Aは昭和13年版「規則」に対する考察であり、必ずしも大正14年版「規則」オリジナルの考察ではなかった。この点は、大正14年版、昭和8年版、昭和13年版、昭和18年版のそれぞれの「規則」を手にした機会に、本稿において「沿革」をもとに再検討しなければならない部分であり、なぜこのように「規則」の改正が頻繁に行われたかも「沿革」に基づき明らかにしなければならない。

#### IV 「規則」制定まで

図表1および2によれば、「沿革」における「規則」制定までの展開に比して、拙稿Bのそれは造修艦船規程の観点が手薄であった。さらに、「沿革」では、附属費の観点からも論じられている。そこで、この2つの観点から、「規則」制定までを論じていきたい。

##### 1. 造修艦船規程の観点から

横須賀造船所時代（明治5年～）から艦船造修工事は国庫金を費消して実施されるので、諸工事に対する概算での予算要求から始まり、その費途を明確にするだけではなく、工事別に工事費の実費を集計する必要がある。「沿革」では、工事費整理の沿革を明治13年「造修艦船規則」から始めているが、その前身の規程として明治9年2月記三套第12号「諸艦船修復取扱方」に言及している。これは全5条から成り、「沿革」では「修復費ニ付何等規定シテキナイ」<sup>17)</sup>とし、条文の紹介はしていないが、いくつか注目すべき点があると思われるので、本稿では条文をアジア歴史資料センター所蔵の当該文書から参照してみたい。第1条では、次のように規定されていた<sup>18)</sup>。

「第一條 一諸艦船修復艦船之名号ヲ下ス時ハ主船寮長官不在ノ時次官撰之指揮或ハ諸所轄長不在時ハ次官又ハ副官検査協議之上両官捺印具状スヘシ」

すなわち、まず、艦船修復の作業命令（名号）は、主船寮長官と諸所轄長が修復について検討協議し、両者捺印の作業命令文書（具状）を作成するとされており、これは作業命令書の作成規定に相当する。次に、本省（海軍省）から修復命令が下されたとき、修復掛（艦長、士官、水火夫から構成される）が組織され、その給与については「士官以上ノ分ハ予備艦ノ加俸ヲ可賜又ハ水火夫ハ常備艦ノ俸ヲ給シ修復ノ為メ充分ニ使役スベシ」とされ、これは修復に携わる人員の給与規定に相当する<sup>19)</sup>。当初、海軍は外国からの購入艦船を修理しながら運用したのであり、これを修復と呼んでいた。この修復に要する費用はこれに携わる人員の労務費が大きな構成要素であり、「諸艦船修復取扱方」では命令書の作成と修理費の決定の在り方が規定されていた。

その後、明治13年1月に「造修艦船規則」（丙第八号達）が制定され、「沿革」ではこれについて「造修船費ニ関スル諸規程ガ現ハレテキル」としており、「以前ニ於テモ部外船舶ニ対スル船渠料、小蒸汽船賃渡料、船舶繫留料及泥浚船賃渡料等ハ横須賀造船所ニ於テ之ヲ定メ海軍卿ニ進達ノ上実行シテキタ」と述べ

ている<sup>20)</sup>。「造修艦船規則」は全 12 条から成り、新たな艦船の製造と既製艦船の修理（修復）に関して規定がなされ、造修船費は海軍卿の下で管理された。その概要は、次のとおりである。

新造艦船については製図・入費概算書を主船局に作成させ、着工にあたっては製造命令を仰ぎ、建造艦船の入費は毎月概算し、主船局が 3 か月ごとに清算することになっていた。他方、既製艦船の修理については鎮守府および関係諸官庁と造船所が協議し修復箇所、入費概算、日数を上請し、海軍卿は造船所と所轄官庁の意見を聞き、検査官を派遣した上で修復の可否を判断する。ただし、修復費が 5 千円以下である時にはこの手順を踏まずに、修繕箇所とその理由を上程するだけでよく、また 5 千円を超える修復費については毎月入費の概算を行い、主船局が 3 か月ごとあるいは落成時に清算を行った。ここで作成される入費概算書は、初期の工事費計算書である。

「造修艦船規則」は明治 13 年 11 月に改正され、これによってそれまでは入費概算書を主船局が作成することになっていたが、造船所が作成することに変更し、主船局がこれを調査した後、製造に着手できることになった。くわえて、入費概算書の精算は漠然と 3 か月となっていたが、3 か月以内に改められた。このように、「造修艦船規則」では艦船の建造と修理に関するルールが定められており、作業命令、入費の概算と精算および報告に対する一連の手続き規定が明確化された。

明治 14 年には「横須賀造船所主計監心得」（第 372 号達）が制定された。これは全 8 項目から構成されている。主計監は海軍卿から派遣された会計監督官であり、心得には「費項ニ於ケル就中「夥多ナル」物品ノ出入ニ「一層」注意シ故ニ現金現品ノ照査最モ詳明ニ監督スヘシ」、「費途ノ取扱向ニ於テハ予算実算等其精良ナル完結ヲ得ルニ注念スヘシ」と任務が規定されている<sup>21)</sup>。この規程で注目したいのは、下記の 2 つの規定である<sup>22)</sup>。

「第二、該所会計ノ基礎タル作業費条例ニ法リ「苟モ悖入濫出ナリ」其収支ヲ審密ニシ其当否ヲ稽查スヘシ」

「第五、総テ作業費上欠額ノ如何運換ノ多少損益比較償還の実況等精細ニ監視スヘシ」

上記では、準拠すべき会計規程として「作業費（出納）条例」が挙げられ、この遵守が規定されている。以前、これは「原価計算制度における費目別計算思考の生成」（『経営経理研究』第 84 号、平成 20 年）で言及した作業費会計規程である。作業費会計規程は明治 9 年「作業費区分受払例則」がその嚆矢であり、その後、同 10 年「作業費出納条例」、同 12 年「（改正）作業費出納条例」へと進展する。したがって、ここでは改正後のそれへの準拠が規定されていたのである。また、作業費会計規程では益金の償却から欠損の補てんまでが定められているので、それを監守するのも主計監の仕事であった。

明治 18 年には「艦船造修規則」が制定され、「造修艦船規則」（明治 13 年～）は廃止された。「艦船造修規則」では、再び主船局が成図製造方法書および入費概算書を作製するように変更された。これは明治 19 年に全条文が改正され、「主船局」が「艦政局」に変わり、「凡艦船ヲ製造スルトキニハ艦船ノ種類、速力、装砲ノ種類、員数等重大件ヲ想定シ艦政局ヲシテ船体機関兵装及端舟ノ図案其製造方法書其他計画ニ係ル諸目録並其入費概算書ヲ調製セシム」となった<sup>23)</sup>。また、艦船造修費については、鎮守府主計部が 3 か月ごとに計算書を作成し、艦政局にその額を請求するルールである。

その後、「艦船造修規則」は明治 20 年「艦船検査規則」と統合され、やがて明治 27 年に「艦船造修試験検査規則」（達第 6 号）となった<sup>24)</sup>。同規則第 21 条第 2 項「製造入費概算書」では、それが図表 3 のとおりに規定されていた。

図表 3 のとおり、製造入費概算書は艦船建造のための予算書である。このように、船体部、機関部、定備品など個別原価の加算という方法で艦船の工事費を事前に入費概算で見積計算した。

「艦船造修試験検査規則」は明治 31 年、同 37 年に改正、さらに昭和 6 年に大幅改正が行われ、結局、昭和 14 年「艦船造修規則」の制定により消滅した。「沿革」では「艦船造修規則」については「工事費整理ノ

図表3 製造入費概算書

何船製造費概算書			
船 体 部	金何圓		
工 費	工数何人	金何圓	
材料費	金何圓		
機 関 部	金何圓		
工 費	工数何人	金何圓	
材料費	金何圓		
定 備 品	金何圓		
工 費	工数何人	金何圓	
材料費	金何圓		
測 器 費	金何圓		
進 水 式 費	金何圓（五百噸以上ノ船舶ニ限ル）		
合計金何圓			

(出典：「艦船造修試験検査規則」JACAR, Ref.C12070032800, 第21条より作成)

本質ニ関ス規定ハナク」と言及されていない<sup>25)</sup>。これは「艦船造修試験検査規則」における工事費に関する月報、年報に関する規定は、すでに明治25年に制定された「造船工務規程」に移されていたからである。さらに、同工務規程中の工事費整理に関する条文は大正14年の「規則」制定により、削除されたり、修正されたりした。

以上のように、「沿革」では「諸艦船修復取扱方」(明治9年)、「造修艦船規則」(明治13年)、「横須賀造船所主計監心得」(明治14年)、「艦船造修規則」(明治18年)、「艦船検査規則」(明治20年)、「艦船造修試験検査規則」(明治27年)を通じて工事費整理の沿革を造修の観点から考察していた。当初、海軍は外国から軍艦を購入し、これを運用していたため、海軍工廠の主たる業務は修理であった。やがて、明治9年に初めて国産の軍艦が建造されるに至り、主たる業務は造船、造兵(武器の製造と艀装)、修理となった。このため、規程も最初は修理のための規程、その後、造船、造兵のための規程が加わり、工務規程を経て、最後に「規則」が誕生した<sup>26)</sup>。この進展過程において、特筆すべきは業務執行(工事と呼んでおり、造船、造兵、修理を意味する)の許可、その予算規模の確定と承認、会計の監督、工事の経過および結果報告

が次第に体系化されていくことである。

## 2. 附属費の出現とその展開の観点から

上記1では、大まかに「規則」制定までの流れを造修艦船規程の観点から見てきた。「規則」では工事費を本費と附属費に分けているが、原価計算上、これは直接費と間接費の区分にあたる。本費は集計が容易であるが、附属費は各工事に配賦を要するために、集計が複雑かつ不正確になりやすい。また、海軍工廠ではその金額は無視できないほど多額であった。とりわけ、「沿革」では「規則」の制定により「本費附属費区分明細表」が完成し、それによって附属費の整理に格段の進歩があり、「従来ノ支出額ノ確知ト之レニ依ツテ計算証明用ニ供スルト謂フ会計法上ノ目的ノ外ニ工場管理ニ役立つ資料ヲモ作成シ得ルコトナツタ」と評されている<sup>27)</sup>。したがって、附属費処理の問題は工事費整理規程の展開を論じていくうえで、欠くべからず論点であり、いかに附属費が認識され、そしてそれが集計されるようになったかは、まさに「規則」そのものであると言える。

「沿革」によれば、附属費という用語の嚆矢は明治38年に現れ、歳出科目上で附属費が設けられたのは明治42年度からであるという<sup>28)</sup>。

国家予算は款、項、目、節の区分で編成される。明治37年以前、款として「軍事費」、項として「造兵及修理費」と「造船及修理費」の項目が設けられていた。附属費は、例えば「造兵及修理費」の項のもとでは、目として「材料物品費」が置かれ、節として「工業用器具、機械製造修理、工業用機械運転、兵器製図、兵器試験検査、材料物品検査、材料物品保管運搬、要港部修理及機械運転、負傷休業及伝染病隔離職工、雑役職工、移転職工、練習職工」が計上され、ここから支出された<sup>29)</sup>。「沿革」では、これらの費目に附属費が「如何ニシテ配付セラレタカハ不詳デアルガ恐ラク事業費配賦ノ際附属費ノ割合ヲ其ノ都度令達セラレタモノデアラウ、而テ其ノ割合ニ依ル予算ヲ以テ附属費ヲ支弁シ当該科目ヲ以テ支払ヒタルモノト思考セラレル」とされている<sup>30)</sup>。

明治38年3月「造船造兵及修理費附属費扱方」(艦本第930号ノ3)では、附属費を工業用器具新調及修



理，機械修理，機械運転，工業上ノ試験及検査，材料物品ノ検査及保管運搬，雑役職工の6項目に分けている<sup>31)</sup>。これが最も初期の明文化された附属費の区分である。附属費の割合は，予算配分時に各事業部に艦政本部から通知された。附属費は毎工事の工費，材料費に加算しないが，製造品の代価を決定するときには所定の分率を併算する。このとき，経常部と臨時部を分ける。なぜならば，各廠の固定附属費は経常部のみに，他方比例附属費は経常部と臨時部の両方に負担させるためである。造兵及修理費，造船及修理費に関わる附属費については，造兵及修理費の「百分ノ十五・六」，造船及修理費の「百分ノ十九」で計算された<sup>32)</sup>。

明治42年3月「造船造兵及同修理工事ニ関スル附属費整理手続」（経一予第154号）では，附属費を「工業用器具新調及修理，工場需品ノ新調及修理，機械ノ修理，機械運転，工業上ノ試験及検査，材料物品ノ検査及保管運搬，雑役職工，新規発明改良等ノ試験及検査，標本模型」の9項目に分類している<sup>33)</sup>。附属費は各費目に属す工数の按分比率によって割当整理する。また同様に，附属費は毎工事の工費，材料費に加算しない。

明治41年までは事業費に対する附属費の割合が令達され，その金額範囲内で支弁されたので，附属費を各費目に賦課する問題は生じなかった。しかしながら，明治42年「附属費整理手続」（経一予第154号ノ2）以降，附属費は総額で予算編成され，「本費ニ百分ノ十五」を乗じた金額が附属費とされた<sup>34)</sup>。そして，附属費は所要支出を各科目に，工数を基準として割当てられた。

大正5年3月には「造船造兵及同修理工事ニ関スル附属費整理手続」（経一予第154号経理局長通知）によって，附属費の処理が変更された。すなわち，附属費は「各費目ニ属スル本費（工費及材料費但シ工事費ヲ以テ購入ヲ要セザル材料価格共）ノ按分比例ニヨリ割当ヲ整理スルモノトス」とされた<sup>35)</sup>。労働時間を基礎とする配賦法から直接費総額を基準とする配賦法に変更された。さらに，「沿革」では註において，これまで附属費は工数の按分比例で処理してきたが，この改正により「各費目ニ属スル本費ノ按分比例ニ依リ

割当整理スルコト」に改められたとされている<sup>36)</sup>。

大正6年10月には「造船造兵及同修理工事附属費整理手続」（官房第2979号）により，附属費は下記の14項目に対する支出と定められた<sup>37)</sup>。

- |                      |          |
|----------------------|----------|
| 一 器具新調               | 八 休業職工   |
| 二 器具修理               | 九 移転職工   |
| 三 機械改造（新調程度ノ改造ヲ除ク）修理 | 一〇 出張職工  |
| 四 機械運転               | 一一 工務及雑役 |
| 五 機械移転               | 一二 賞与及加給 |
| 六 材料物品検査             | 一三 教育    |
| 七 材料物品保管運搬           | 一四 慰安    |

これまでの附属費の項目は最初が6項目，次が9項目であったが，上記では14項目になった。さらに，「沿革」では「従来附属費支弁ノ事項ハ假令特定ノ工事ニノミ要シタルコトヲ認メ得ベキ場合ニ於テモ該工事ノ本費ニ算入セズ一般工事ノ総附属費ニ算入スルコトナツテキタ」が，これに例外を認めて特定工事へ追跡可能の場合には本費とすることになった<sup>38)</sup>。くわえて，附属費が多様多様になったので，大正6年10月には「附属費整理に関する件」（艦政会第33号）が公表され，ここで下記のような附属費支弁項目の説明が公表された<sup>39)</sup>。

#### 一 器具新調

工業用器具ノ新調，電燈線，電話線及動力管線ノ設備（地線共）電燈，電鐘，電話器及附属具，軌道，電柱，屋外常夜燈線的及移動シ得ル線的柱，工場用梯子，道板，車輛，工場内給水装置床用煉瓦（木煉瓦，敷瓦，三和土等ヲ含ム）等ノ敷設取付等ニ要スル諸費等但シ营造物ニ属スベキモノヲ除ク

#### 二 器具修理

前記器具一切ノ保存，手入，修補，改造及洗濯等ニ要スル諸費

#### 三 機械改造（新調程度ノ改造ヲ除ク）修理

機械ノ改造，修理検査，保存，手入ニ要スル諸費

#### 四 機械運転

諸機械、小蒸汽船、機関車ノ運転、起重機ノ使用等ニ要スル諸費等、

#### 五 機械移転

諸機械工場内外ノ移転又ハ据付替ニ要スル諸費、保転換ニ要スル運搬費共

#### 六 材料物品検査

購買物品（工廠資金購買ノ分ヲ含ム）検定品其ノ他諸材料ノ試験検査

#### 七 材料物品保管運搬

諸材料物品ノ保管手入、荷造及運搬ニ要スル諸費

#### 八 休業職工

公務負傷休業職工、伝染病隔離職工、官ノ都合ニ依ル休業職工等ノ工費

#### 九 移動職工

転傭、召喚及帰郷職工旅費、手当及移転料共

#### 十 出張職工

技術習得者等ノ為各地派遣職工給及旅費

#### 十一 工務及雑役

一般工務用需品、定備材料ノ初度調弁、計画参考用ニ属セザル雜製図及写真類、工手、図工、分析工、記録工、消防夫、電話丁、給仕、小使、道具番、倉庫番、図出納掛、刷版工、経師職、湯沸番、残屑拾集職工、痰壺掃除夫、構内掃除夫、通船、年末掃除、道具調、技術練習及衛生掃除等ニ要スル職工、人夫並ニ同上使役ニ要スル消耗諸材料物品、職工徽章及勤続章諸費等

#### 十二 賞与加給

工務規則別表第五号第六、七、八、ノ加給及別表第六号ノ勤続加給

#### 十三 教育

見習職工養成及職工ノ教育ニ要スル諸費練習工ノ工費

#### 十四 慰安

職工ノ慰安ニ要スル諸費

以上のように、附属費は間接材料費、間接労務費、間接経費から構成されている。間接材料費は検査、保

管、運搬に要する費用、間接労務費は労働力の消費付随する費用、間接経費はおもに機械の維持費である。附属費の出現とその展開の観点から、附属費項目の明示化と厳密化の過程を見てきた。これはとりもなおさず、建造する艦船が巨大化し、多くの機械設備や各種の労働力を要するようになった結果であり、このため附属費は増加の一途を辿ってゆく。これらはどうしても工事費の中に適正に算入されなければならなかった。附属費予算およびその割合は、従来艦政本部より各庁に通知することになっていたが、大正6年以降、使用する分率は各工作庁において直近3年間の実績を参酌して毎年度初頭に定め、艦政局に通知することに改められた<sup>40)</sup>。

このように、附属費の処理は概ね大正14年以前に確立されており、それがほぼ「規則」に踏襲された。そこで、大正14年2月28日達第29号で「規則」が制定された後、それまでに制定された附属費整理手続および通牒類はすべて廃止された。

### V 「規則」の制定

「沿革」によれば、「規則」は海軍予算削減の中で誕生したものであるという。

ワシントン海軍軍縮条約（大正10年）以降、艦船建造予算は削減を余儀なくされ、海軍は「出来得ル限り原価ヲ切り詰メ優良品ノ廉価製造」に迫られた<sup>41)</sup>。しかしながら、従来の原価計算法（工事費整理法）では、「到底満足ナル資料ヲ提供スルコトハ出来ナカッタ」というのであり、それは（工事費整理規程が）「形ニ於テ統一ヲ欲キ内容ニ於テモ放漫デ基準ガナク単ニ個人的自由裁量ヲ基礎トスル慣習ニ依ツテキタモノデ科学的管理トハ著シク隔絶シタモノデアッタ」からである<sup>42)</sup>。このような状況からは、体系的な工事費整理規程の制定への試行がなされるべきであったが、工事費整理法の研究は個人や各工廠の任意の委員会組織に委ねられていた。例えば、大正12年頃から、組織的には呉工廠会計部に附属費調査委員会が設置され、附属費整理に関する研究が行われたり、個人的には呉工廠砲煩部長の伍堂卓雄（当時少将）によって技術家の見地から原価計算方法が研究されたり



した。この結果、「原価計算ノミヲ事業部ノ所掌トシ  
工事費ノ表向整理一切ヲ会計部ノ所掌トセントスル造  
兵部長会議提案」が出されたり、「大正十二年ノ工廠  
長会議ニモ工事費整理法ノ改善具体案ガ諮問事項」と  
して挙げられたが、結局結論にまで至らなかった<sup>43)</sup>。

こうした背景のもと、予算削減の圧力の中でいよいよ  
工廠の能率を高めるための方策が必要とされるに至  
り、次のような経緯で「規則」が策定された<sup>44)</sup>。

「大正十三年高橋主計少将（当時少佐）ガ海軍経理  
学校選科学生トシテ工事費整理法改善ニ関スル研究ニ  
従事セラレ「海軍工作庁工事費整理規則草案」ヲ立案  
セラレタノデ之ヲ基礎トシ中央ニテ調査ノ為会議ガ開  
カレ研究ノ上成案トシテ之ヲ各工作庁ニ示シ其ノ意見  
ヲ徴セラレ夫レ等ヲ綜合審議ノ結果大正十四年二月二  
十八日達第二九号ヲ以テ海軍工作庁工事費整理規則ノ  
発布トナリ更ニ其ノ施行細則標準（海軍経理学校選科  
学生時森主計少佐起案）ヲ定メラレ大正十四年四月一  
日ヨリ実施セラレタノデアリ」

まず、「沿革」では「規則」制定の趣旨として、次  
の3つが列挙されている<sup>45)</sup>。

- 1 海軍工作庁ニ於ケル工事費整理手続ヲ統一ス  
ルコト
- 2 工事費ノ実費精算ヲ明ニシ冗費節約ヲ計ルコ  
ト
- 3 工事費ニ関スル各種ノ計算及統計（製品代  
価、附属費歩率、損製率其ノ他ニ関スル諸計算  
及諸統計）ノ基礎ヲ一定シ相互ノ比較研究ニ便  
ナラシムルコト

上記からは、「規則」の目的が工廠間の原価比較に  
よる工廠内の原価統制にあることは明らかである。さ  
らに、「規則」の基本構想は「今回ノ工事費整理規則  
ハ最初ノ統一的規定ナルヲ以テ成ルベク通則的規定又  
ハ概括的規定ノミヲ掲クルニ止メ実施上ノ経験ヲ積み  
ニ従ヒ漸次其ノ内容ニ改善ヲ加フルト共ニ微細ノ点ニ  
対シテ統一的規定ヲ追加シ行カントス」とされ、「規  
則」の実施から生じる問題点は、その都度改正によっ  
て解決していくとの方針が示されている<sup>46)</sup>。これが  
21回もの改正の根拠となっている。

くわえて、「従来ノ規定又ハ実例ト異ル要点」とし

て、工事費整理上の留意事項が以下の13項目にまと  
められている（要約）<sup>47)</sup>。

- 1 工事費はできるだけ附属費ではなく、本費と  
して処理するのが望ましい。たとえそのため  
に、手続きが煩雑になったとしても、それを実  
行すべきである。この際、本費附属費区分実  
施表（第1号書式）は作成しなければならない。
- 2 附属費の整理は精緻に行うべきであり、しか  
もいかなる種類の附属費が多く支出されたかを  
明確にしなければならない。
- 3 工数はできる限り精確であるほうがよいが、  
「五分ノ一工数」までは精確に計算するものと  
する。
- 4 工場庫主管、事業部部員、会計部部員を兼務  
で各部に配置し、工場庫主管であると同時に会  
計部工事費係として各部における工事費の整理  
を担う。なお、現行工事原簿様式を改正して、  
工事費明細書と同一形式にし、同明細書をもっ  
て工事費整理上の書類および物品会計上の出納  
原簿としても用いる。
- 5 同一科目内の予算流用をなるべく詳らかに  
し、「ゴマカシ整理」や「表裏二重整理」を排  
除するとともに、「実費ノ計算ヲ出来得ル丈精  
確明細」にする。
- 6 附属費の按分は、工数按分とする。
- 7 附属費は各科目に按分する以外に各工事毎に  
按分する。
- 8 附属費分率は毎年4月および10月の2回に定  
める。
- 9 事業部の附属費と総務部、医務部、会計部、  
職工教習所などに要する一般附属費とは区別し  
て処理する。
- 10 「職工旅費及人夫賃」は、工費ではなく外費  
に加算する。したがって、附属費を賦課しない。
- 11 附属費項目は概ね従来と同じであるが、多少  
の「分合配列替等」を行う。ただし、「同一項  
目ノ附属費ニテモ其ノ性質、用途等ニ依リ更ニ  
細別ヲ設ケ該細別ニ依リ整理」し、「如何ナル  
種類ノ附属費ニ多額ノ出費ヲ要スルヤ精査シ  
旁々附属費ノ乱費ヲ防止」する。

12 同じ器具でも工務用器具と教育用器具とは区別し、これらは一般器具とは別途に処理する。

13 定期賞与、勤続加給などの按分は、「適宜ノ標準」により処理することにするが、これについては目下なお攻究中である（附属費ノ賦課ハ常ニ所定歩率ヲ課スルコトトシ年度末ニ又ハ年二回位ニ過不足ノ整理ヲ行ハシムルヲ最良ト思考ス）。

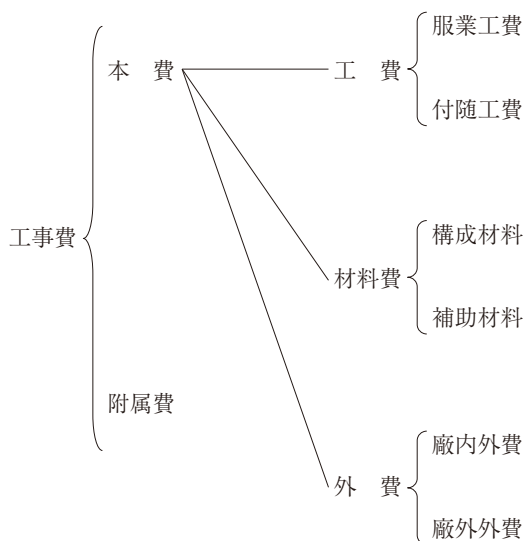
この 13 項目は「いかに正確な実費計算を行うか」にかかわり、「規則」ではこれらの各項目が思料されている。こうして、大正 14 年版「規則」が制定された。

「規則」における工事費構成は、図表 4 のとおりである<sup>48)</sup>。

工事費はまず直接費である本費と間接費である附属費とに区分され、さらにそれぞれ工費、材料費、外費に区分される。本費は工費、材料費、外費に区分表示されるが、附属費は一括表示される。また、「規則」の工事費の構成は一般の原価構成とは異なり、販売費および一般管理費の項目を看取することができない。工場では販売費は当然発生しないが、一般管理費は附属費に内包されている。

ここで注目すべきは附属費の処理であり、附属費は第 3 条および別表第 1 号「本費及付属費区分明細表」において、下記のように挙げられている<sup>49)</sup>。

図表 4 「規則」における工事費構成



- |                    |            |
|--------------------|------------|
| 一 器具新調             | 九 旅行職工     |
| 二 器具修理             | 一〇 工務      |
| 三 機械改造（新調程度ノ改造ヲ除ク） | 一一 雑役      |
| 四 機械修理             | 一二 休業職工    |
| 五 機械及器具運転          | 一三 賞与及勤続加給 |
| 六 機械及器具移転          | 一四 教育及慰安   |
| 七 材料物品検査           | 一五 常備材料    |
| 八 材料物品保管運搬         |            |

上記は大正 6 年のそれと比べて、「常備材料」が増え、科目に変更、離合があったが、大きな違いはない。上記の表の外に、「前項各事項ノ細目及整理区分ハ別表第一号本費及附属費区分明細表ニ依ル」と記されている<sup>50)</sup>。また、附属費は「別表第一号ノ整理符号ニ依り整理スヘシ」とされ、「毎月二十日及三月三十一日之ヲ締切り該期間ニ於ケル附属費総額ヲ各科目ニ属スル工数ニ按分整理スヘシ」、「科目別ニ按分スルノ外各工事ニ按分配付スルコトヲ要ス」と規定されている<sup>51)</sup>。それ以前のルールでは本費による按分であったが、「規則」ではこれが再び工数按分に改められた。ただし、下記の工事に対しては「定率ニ依り附属費ヲ当該工事ノ工数ニ賦課スヘシ」とされている<sup>52)</sup>。

- 一 部外ヨリ依託ヲ受ケタル工事
- 二 部内地庁ヨリ依託ヲ受ケタル工事
- 三 工場内他部ヨリ依託ヲ受ケタル工事
- 四 工場資金所属材料加工工事（但シ附属費工費中ヨリ定率ヲ賦課スルモノトス）

IV 2. では、附属費処理の成り立ちを瞥見してきたが、附属費に関する処理はそれまでの処理を「規則」ではおおむね踏襲したが、大正 6 年 10 月「附属費整理に関する件」（艦政会第 33 号）では 14 項目であった附属費支弁事項が、15 項目となった。

拙稿 A では（昭和 13 年版「規則」ではあったが）「規則」の概要を論じたので、本稿ではここまでにとどめ、次の VI において「規則」の改正を通じて、その要点を再検討する。

## VI 「規則」の改正

上述のとおり、「規則」は「沿革」が発行される時点（昭和 15 年 8 月）までに 21 回の改正が行われた。「沿革」第四 工事費整理規則ノ改正では、各改正事項が次のように列挙されていた<sup>53)</sup>。

- 第一回改正 受依託予算増減整理改正（大正 15 年 3 月 31 日達第 16 号）
- 第二回改正 航空関係事項挿入（昭和 2 年 4 月 5 日達第 42 号）
- 第三回改正 本費及附属費区分明細表改正（昭和 3 年 7 月 26 日達第 114 号）
- 第四回改正 本費及附属費区分明細表改正（昭和 3 年 8 月 30 日達第 125 号）
- 第五回改正 附属費ノ定額賦課採用其ノ他（昭和 4 年 3 月 26 日達第 33 号）
- 第六回改正 附随工費追加其ノ他（昭和 4 年 9 月 30 日達第 104 号）
- 第七回改正 機械使用料表改正（昭和 5 年 9 月 3 日達第 103 号）
- 第八回改正 注文兵器入費概算書改正（昭和 5 年 10 月 16 日達第 133 号）
- 第九回改正 工事費計算書改正其ノ他（昭和 6 年 3 月 5 日達第 27 号）
- 第十回改正 本費及附属費区分明細表外改正（昭和 6 年 4 月 28 日達第 53 号）
- 第十一回改正 本費及附属費区分明細表改正（昭和 6 年 5 月 8 日達第 62 号）
- 第十二回改正 外費定義改正其ノ他（昭和 6 年 8 月 24 日達第 103 号）
- 第十三回改正 大改正（昭和 8 年 1 月 13 日達第 4 号）
- 第十四回改正 本費及附属費区分明細表外改正（昭和 9 年 3 月 12 日達第 37 号）
- 第十五回改正 入費概算書外改正（昭和 10 年 7 月 9 日達第 83 号）
- 第十六回改正 工員規則制定ニ伴フ改正（昭和 12 年 5 月 18 日達第 79 号）
- 第十七回改正 本費及附属費区分明細表改正（昭和

和 12 年 9 月 29 日達第 141 号）

第十八回改正 試行結果ニ依ル改正其ノ他（昭和 13 年 3 月 11 日達第 19 号）

第十九回改正 資金材料前金払額年報追加其ノ他（昭和 13 年 10 月 11 日達第 152 号）

第二十回改正 出面簿書式改正（昭和 15 年 4 月 5 日達第 82 号）

第二十一回改正 工員養成所教育規程外制定ニ伴フ改正（昭和 15 年 7 月 8 日達第 139 号）

その改正の大部分は、附属費の処理にかかわる軽微な、ないしは大幅な改正であった。以下に、附属費処理の変遷を中心として「規則」の改正を追尾していきたい。したがって、21 回の改正のうち、精粗はあるが、第 1 回、第 2 回、第 3 回、第 4 回、第 5 回、第 7 回、第 9 回、第 13 回、第 18 回の各改正に言及する。

第 1 回改正は大正 15 年 3 月 31 日達第 16 号で行われ、その内容は「受依託予算増減整理改正」であった。第 1 回改正の要点は、以下のとおりである<sup>54)</sup>。

- (イ) 他鎮守府所管艦船ノ修理工事ヲ施行シタトキノ工廠相互間ノ「工事受依託調査」ニ依ル通知ヲ「艦船（兵器）修理工事受託調査」ト改ム
- (ロ) 予算増減手続ヲ受託庁ヨリスルコトニ改ム
- (ハ) 第三号書式「艦船（兵器）修理工事受託調査」ヲ改ム

その改正理由は、以下のとおりである<sup>55)</sup>。

「本改正事項ハ従来各工作庁間ニテ実施シツツアル実情竝ニ軍事費、造船造兵及修理費ハ材料費及職工費ニ分チ更ニ之ヲ本費及附属費ニ区分整理シ来リタル事情等ニ依リ既ニ大正十四年六月艦本第三二七七号通知ニ基キ各工作庁間ニ於テ実施シツツアツタモノデアル」

この改正は委託受託関係の明示であり、他の鎮守府所管艦船を修理したときの予算増減手続にかかわる。これは工廠別損益計算の精緻化を図るためであり、精緻な工廠間能率比較のために必要な改正であった。



第2回改正は昭和2年4月5日達第42号で行われ、その内容は「航空関係事項」の挿入であった。具体的には、第4条に「本費附属費区分整理実施表中航空兵器ノ造修工場ニ関スルモノハ別ニ之ヲ海軍航空本部長ニ提出スヘシ」、第29条に「前項工事費ノ総括ハ艦政関係及航空関係工事ニ区分スヘシ」が条文として新たに加えられたり、第8条では「及海軍艦政本部」が「海軍艦政本部及海軍航空本部」に、第36条において「海軍艦政本部長」が「海軍艦政本部長又ハ海軍航空本部長」に、第36条および第37条において「艦政関係」が「艦政又ハ航空関係」に、「訓令又ハ通牒工事」が「訓令、通牒工事」にそれぞれ改められたりした<sup>56)</sup>。さらに、図表5の月報（「毎月5日迄」）と年報（「翌年度6月末日迄」）が新たに加えられた。

この改正は昭和2年4月に公布された「海軍航空本部令」（勅令第61号）により、航空本部が開設されたためであり、「航空関係事項ヲ航空本部長ニ報告スルコトニ改メラレタ」からである<sup>57)</sup>。この時期から、海軍工廠は航空機生産への触手を伸ばし始めた。

第3回改正は昭和3年7月26日達第114号で行われ、その内容は「本費及附属費区分明細表改正」であった。おもな改正の要点は「（イ）組替又ハ保管転換ニ依リ新ニ機械トナツタ機械ノ改造修理及移転ニ要スル費用ハ附属費支弁ヨリ除キ機械費支弁タルコトヲ明定ス」であった<sup>58)</sup>。この改正（「機械改造、機械修理及機械器具移転」の改正）理由は、「従来艦船取外物品等ニシテ新ニ工業用機械ニ組入レタル修理費、改造費、据付費ヲ往々附属費デ支弁セル向ガアツテ会計検査院ノ摘発スル所トナツタコトガアル」ので、これが明記された<sup>59)</sup>。したがって、この時期から附属費

が流用され、その金額が肥大化していく傾向があり、第3回改正はこれを抑制するために行われた。

第4回改正は昭和3年8月30日達第125号で行われ、その内容は「本費及附属費区分明細表改正」であった。改正理由は、「工務規則」第45条第2項および第46条の5が改正されたので、「「傷病手当金額ガ賃銭ノ額ヨリ少ナキトキハ其ノ差額ヲ手当トシテ支給ス」ルコトトナツタ為」に、「賃銭ト健康保険法ニ依ル傷病手当金給付額トノ差額支給工費」が本費及附属費区分明細表、附属費事項（イ）に追加された<sup>60)</sup>。

結局、第4回改正は事務手続き上の改正である。

第5回改正は昭和4年3月26日達第33号で行われ、その内容は「附属費ノ定額賦課制採用其ノ他」であった。「沿革」によれば、大正14年度から昭和2年度までの改正前3年間の各工作庁（横須賀、呉、佐世保、廣工廠、舞鶴工作部）における附属費支出合計額は、以下のとおりであった<sup>61)</sup>。

大正14年度	22,151,603 円
大正15、昭和元年度	19,240,232 円
昭和2年度	21,574,179 円

このように、年額2千万円前後の多額な附属費を支出している。これについては第3回の改正においても対処されたが、さらに抜本的な方策が講じられた。それは、「年度初頭ニ於テ各事業部別ニ最近ノ實際支払高及将来ノ工事状況等ヲ慎重ニ調査シー箇年間ノ附属費使用予定額ヲ算定シ之ヲ予算トシテ支払ハシメントスル」が骨子であった<sup>62)</sup>。

第5回の主要な改正点は、以下のとおりである<sup>63)</sup>。

- （イ）附属費ノ整理法ヲ改メ定額賦課制ヲ採用ス
- （1）附属費ハ毎月支払高ヲ科目及各工事ニ按分配賦スルヲ原則トスル制度デアツタノヲ全部定額ヲ以テ負担セシムルコトトス
  - （2）部外、他庁及他部ヨリノ受託工事及資金加工工事ニ対シテハ従来定率制ヲ採用シテキタノヲ主務工事同様一率ノ定額制ニ依ルコトトス
  - （3）特種工事ニ対スル特種定額ヲ艦政本部長又ハ航空本部長ノ承認ヲ経テ設ケ得ルコトトス
  - （4）工事別附属費負担額ガ年度末迄未確定デアツタ制度ヲ改メ何時デモ各工事ニ附属費ヲ賦課出

図表5 第2回改正で追加された航空関係の報告書

報 告	書 式	提 出 先
航空経費支出月報	第八号	海軍航空本部長
航空経費支出年報	第九号	海軍航空本部長
航空兵器製造費年報	第十二号	右同(同上－筆者, 以下同じ)
航空兵器造修費年報	第十三号	右同
航空機械費年報	第十四号	右同
航空附属費年報	第十七号	右同

（出典：「沿革」94頁、第43条の表より作成）

来ル様改ム

(5) 附属費支払額ト定額負担額トノ差ハ年度中途ニ於テハ将来負担スヘキ工事ノ科目ヲ選定シ即チ指定科目ニテ整理スルコトトス

(6) 年度末ニ於テハ支払額ト負担額トハ一致セシムルコトトス

(ロ) 事業部別年度附属費使用見込額表及事業部別事項、細目別附属費年度支払額表ヲ艦政本部及航空本部ニ報告セシムルコトトス

すなわち、附属費の所要額を予定し、予定工数に基づいて定額を設定する方式であり、これまで工数によって定率で割り掛けていた附属費を定額に変更する改正であった。この改正理由およびその注意点は、4つに集約できる<sup>64)</sup>。

- 1 附属費の支出額はかなりの支出であり、これを管理する目的から附属費の使用予定額を予算化し、これを支出する方式に改められた。
- 2 これまでも受託工事については定額が用いられていたが、実際所要額と開きがあったり、受託工事ゆえに高率を賦課するという弊害があった。そこで、「附属費ハ一率ニ定額」に改正した。これにより、計算が簡略化され、「年度末迄附属費賦課額ガ確定シナイト言フ現状ヲ改メテ何時デモ各工事ニ賦課シ得ルコトニシタ」の

であった。

3 定額を用いるので、年度末における「多少ノ過不足」は「定額ノ増減等ニ依リ修正」する。

4 附属費を一定額とした場合、実状に合わなくなるので、特種定額を設定した。

改正の効果は、「本件改正当時参考トシテ添付セラレテ居タ修理費負担附属費一工当比較表ヲ示セバ左ノ通デアル」<sup>65)</sup>とされ、図表6が提示された。

この改正によれば、図表6の備考にもあるとおり、2割ほど附属費は削減できる。附属費は予算過大計上により、無駄遣いの温床となっており、これを抑制する狙いがあった。

結局、第5回の改正は附属費の賦課方法に関する改正であり、附属費総額の削減を図る目的で、定率から定額に改められた。

第7回改正は昭和5年9月3日達第103号で行われ、その内容は「機械使用料表改正」であった。これまで、海軍工廠では施設、雑船、設備、機械などの使用については使用料を設定し、各工事に本費（直接費）として直課していた。本来は間接費である費目であるが、なるべく直接費化して、本費として各工事に直課する目的から、機械使用料という方式が用いられた。

本改正要点は「海軍工作庁工事費整理規則中別表第

図表6 自大正14年度至昭和2年度三ヶ年間各工廠修理費負担附属費一工当比較表

工作庁名	本費工数按分ニ依ル一工当附属費				本費按分ニ依ル一工当附属費				記事
	船	機	兵	平均	船	機	兵	平均	
横 須 賀	2,065	2,550	2,249	2,288	2,210	2,025	1,915	2,050	
呉	2,092	2,025	2,512	2,543	2,515	2,437	1,561	2,171	※
佐 世 保	2,505	2,962	2,523	2,663	2,678	2,416	2,355	2,483	
舞 鶴	2,752	2,813	2,640	2,735	2,480	2,684	1,344	1,836	
平 均	2,353	2,837	2,481	2,557	2,471	2,140	1,793	2,135	
比較（百分比）	95	133	138	120	100	100	100	100	

※造兵中ニハ製鋼部ヲ含マズ

備考 一、本表ハ最近三年間各工廠ニ於ケル附属費支出額中修理費負担額ヲ現行工事費整理規則ノ工数按分ニ依ル一工当金額ト旧法ニ依ル本費按分ニ依ル一工当金額トヲ比較シタルモノナリ

二、右表ニ示スガ如ク本費工数按分ノ現行工事費整理規則実施ノ結果修理費ハ本費按分ニ依ルヨリモ約二割ノ附属費ヲ多ク賦課セラレ居ル現状ナリ

（出典：「沿革」103頁、縦書きを横書きにして引用）

三号機械使用料表」の改定である。「沿革」が挙げている改正理由は、以下のとおりである<sup>66)</sup>。

- (イ) 従来ノ表中「機関車、小蒸汽船」及「右ノ外諸機械器具」ノ使用料一時間ニ付何レモ拾圓以内ハ各庁ノ徴収区分ガ区々ニ亘ツテ居リ統一ヲ要スルノデ之ヲ「機械器具」及「雑船」ニ分チ価格毎ニ一定セラレタ其ノ算定基礎ハ別紙改正提案（図表 12－筆者）ノ通デアル
- (ロ) 亜鉛鍍器及熔銅爐ノ使用料ハ重量ニ依リ徴収スルノヲ合理的トスルノデ現行通トセラレタ
- (ハ) 起重機ハ従来ノ如ク其ノ能力別ニ依ツテ徴収スルノガ正當デアルガ其ノ使用料ハ機械徴収区分ノ改正ニ伴ヒ同様ニ価格ヲ基礎トスル必要ガアル仍テ噸別ニ価格ヲ調査シ「右ノ外機械器具」ノ使用料ニ相應セシメラレ又噸別区分ヲ増加シテ使用料ノ差ヲ大ナラシメナイ様ニセラレタ
- (ニ) 起重機船ノ整理ハ（1）全部機械ノモノ（2）全部雑船ノモノ（3）起重機ハ機械トシ船体ハ雑船ノモノガアリ従ツテ徴収区分ガ区々ニナル虞ガアツタノデ特ニ備考中ニ「起重機船ノ使用料ハ起重機ノ区分ニ依ル使用料ヲ徴収ス」ト追加セラレタ
- (ホ) 器具使用料ハ附属費トシテ工事費ニ包含セシメテ徴収セラルル場合ニハ之ヲ徴収スルノハ不合理デアルガ単ニ器具ノミヲ使用セシメテ附属費ノ賦課ノナイ場合ニハ之ヲ徴スル方法ガナイカラ後ノ場合ニ限り之ヲ認メテ備考ニ「器具使用料ハ附属費ノ賦課ナキ場合ニノミ徴収ス」ト追記セラレタ

機械使用料の改正については呉工廠長から昭和 3 年に発議され、同工廠長が原案を作成し、改正案について各工廠長から意見を聴取した後、本省で審議の結果、昭和 4 年に決定された（昭和 4 年 2 月 7 日艦本第 667 号）。改正手続中、経理局において問題となったのは、次の点である<sup>67)</sup>。

- (1) 価格同一ナレバ機械器具ノ新品タルト相当ノ年数ヲ経タルモノタルト又其ノ能力ノ如何ニ拘ラズ同一使用料ヲ徴収スル結果トナル点
- (2) 起重機ノ使用料ハ新舊規定ニ驚クベキ相違ノアル点

(1) については、使用料の算定にあたっては機械、器具、雑船の価額が年々逓減していくのを考慮すべきであるが、これを考慮すると、計算が煩雑になるので、使用料の計算はその取得原価に基づくことが確認された。

(2) については、これまでの使用料が不当に高かったとも言え、「沿革」では「新舊料金ノ間ニ相当ノ差異ヲ生ズルコトアルハ肯定シ得ルコトナリトス」としている。

さらに、(2) に関して大きな問題である「起重機使用料ガ甚シク安価トナルコトハ事実ナリ」について、「改正中起重機使用料ニ就テ」という表題で理由の補足が添付された<sup>68)</sup>。

起重機使用料に関する規定は拙稿 B でも論じたように、その嚆矢的なものとしては明治 25 年「造船工務規程」第 16 条が挙げられる<sup>69)</sup>。それは図表 7 のとおりである。

明治 25 年の「造船工務規程」第 16 条に規定された

図表 7 明治25年「造船工務規程」における諸機械使用料表

諸機械使用料表	
機械種類	使用料
汽鎚、熔鋁爐及起重器	一時間ニ付 貳円〇〇〇
熔鋁爐及亜鉛鍍器	成量壹「キログラム」ニ付 〇、壹〇〇
右ノ外諸機械並小爐	一時間ニ付 〇、壹〇〇
一時間未満ノ端数ハ一時間ニ繰上ケ計算ス	

（出典：「造船工務規程」第 16 条別表第 2 号より作成，JACAR，Ref.C12070029800）



諸機械使用料表は、明治 34 年改正「造船工務規程」第 14 条、明治 37 年「海軍工廠工務規程」第 14 条、明治 44 年「海軍工務規則」第 16 条別表第 2 号にも引き継がれた。翌年、明治 45 年「海軍工務規則」第 16 条別表第 2 号では噸別が採用され、諸機械使用料は大きく改訂された<sup>70)</sup>。それは図表 8 のとおりである。

具体的に起重機（器）使用料について言及すると、明治 44 年までは噸数に関わらず 1 時間につき 2 円であったのが、同 45 年には噸別区分で 1 時間につき 10 円から 5 円までに改められた。当時の改正理由として、「沿革」は「諸機械使用料率ハ各工廠ニ於ケル機械ノ設備著シク増大シタル今日ニ於テハ甚シク料率ノ低キヲ感ズルヲ以テ各工廠ノ機械ノ消耗率等ヲ參酌シ前記改正率ヲ至当ト認メタルニ依ル」としている<sup>71)</sup>。

さらに、機械使用料は大正 9 年に改正された。区分は明治 45 年とほぼ同じであるが、「目下工費、材料費等殆ど当時ニ倍スルニ依リ改正ヲ必要ト認ムトノ理由ニ依リ之ヲ倍額」にされた<sup>72)</sup>。これについては、図表 9 のとおりである。

明治 45 年と大正 9 年の機械使用料の比較については、「沿革」では図表 10 が提示されている。

もともと改正時の料金は大正 9 年に定められたのであり、これが大正 14 年版「規則」に引き継がれ、これが第 7 回改正前までの料金であった。大正 14 年に「規則」が制定された当時の機械使用料は、図表 11 のとおりであった。

昭和 5 年の第 7 回改正では、機械使用料（機械器具、雑船）は次のような議論の末、改正された。

図表 8 明治45年「海軍工務規則」における諸機械使用料表

諸機械使用料表		
機械種類	使用料	
百 噸 以 上 起 重 機	一時間ニ付	拾圓
五十 噸 以 上 起 重 機	同	五圓
五十 噸 未 満 起 重 機	同	貳圓
汽 鎚 , 焼 鉄 爐	同	貳圓
鎔 鋁 爐 及 亜 鉛 鍍 器	成量一「キログラム」ニ付	拾錢
右ノ外諸機械並小爐	一時間ニ付	拾錢
一時間未満ノ端数ハ一時間ニ繰上ケ計算ス		

（出典：「海軍工務規則」第 16 条別表第 2 号より作成，海軍大臣官房編『海軍制度沿革 第十一卷』昭和 15 年，326 頁）

図表 9 大正 9 年「海軍工務規則」における諸機械使用料表

機械使用料表		
機械種類	使用料	
百 噸 以 上 起 重 機	一時間ニ付	貳拾圓
五十 噸 以 上 起 重 機	同	拾圓
五十 噸 未 満 起 重 機	同	五圓
機 関 車 小 蒸 汽 船	同	拾圓 以内
鎔 鋁 爐 及 亜 鉛 鍍 器	成量一疋ニ付	貳拾錢
右ノ外諸機械器具	一時間ニ付	拾圓 以内
一時間未満ノ端数ハ一時間ニ繰上ゲ計算ス		

（出典：「海軍工務規則」第 16 条別表第 2 号より作成，海軍大臣官房編『海軍制度沿革 第十一卷』昭和 15 年，337 頁）

図表10 明治45年と大正9年の機械使用料の比較

明治45年3月追加				大正9年3月改正（現行）			
追加	百噸以上重機	一時間ニ付	10 <sup>円</sup> 00	同上 <sup>*</sup>	一時間ニ付	20 <sup>円</sup> 00	改正
	五十噸 同		5, 00	同上		10, 00	
	五十噸未満 同		2, 00	同上		5, 00	
	「諸機械並ニ小爐		, 10	「諸機械器具		10, 00 以内」	

※ オリジナルの図表は明治45年と大正9年が上下2段で構成されていたが、左右に直した。  
そこで、図表中の「同上」は「同左」に読み替える（筆者）。  
（出典：「沿革」110頁）

図表11 大正14年版「規則」における機械使用料表

機 械 使 用 料 表		
種 類	使 用 料	
百 噸 以 上 起 重 機	一時間ニ付	貳拾圓
五 十 噸 以 上 起 重 機	同	拾圓
五 十 噸 未 満 起 重 機	同	五圓
機 関 車 小 蒸 汽 船	同	拾圓 以内
垂 鉛 鍍 器	成量一疋ニ付	貳拾錢
熔 鋼 爐	熔鋼量一疋ニ付	壹錢
右ノ外諸機械器具	一時間ニ付	拾圓 以内
一時間未満ノ端数ハ一時間ニ繰上ケ計算ス		

（出典：大正14年版「規則」別表第3号から作成，「沿革」83～84頁）

当初の改正案としては、「機械使用料表ノ全部ヲ改正シテ機械使用料及雜船使用料ノ二区分ニ統一シ起重機（機関車、垂鉛鍍器、熔鋼爐モ亦同ジ）ノ区分ハ廃止スルノ案」であり、機械使用料のすべてを改定する案であった<sup>73)</sup>。ところが、第1回の会議において、起重機能力別の料金設定の妥当性が主張され、区分は現行通りとする一方で、とくに起重機とその他機械使用料との間のバランスをとるために、料金については改訂がなされた。現行では噸別に5円、10円、20円までの3段階で設定されていたが、改正案では「其ノ種類ヲ五噸未満ヨリ三〇〇噸以上ニ、料金ヲ最低一圓ヨリ最高二〇圓」で現行より割高に立案された<sup>74)</sup>。これを第2回会議に発案したところ、「起重機ト雖モ特ニ之ヲ高価トスル理由ナク（機械運転、機械修理ノ如キ使用ニ付諸費ヲ附属費ニテ徴収スルコトハ其ノ他ノ機械ト異ラズ）改正機械使用料ト同様ニスルヲ可トスル」ことになったので、「噸別に起重機ノ代価ヲ

求メ区分噸数毎ニ平均代価ヲ求メ之ヲ機械使用料ニ相当スル」ように改案された<sup>75)</sup>。すなわち、機械使用料（機械器具、雜船）については、図表12のように改正された。

工事費以外に機械使用料を徴収する意義としては、「機械ノ償却ヲ得ル程度ノ費用ヲ徴収スル」であり、現行では起重機使用料は5円から20円であり、これは一般機械使用料が1時間当たり10円以内と比して高価である。これが影響して民間からの委託工事が少ないという現状があるが、たとえ料金を引き下げたとしても、民間委託工事が激増するとも考えにくい。そこで、「新舊料金ノ間ニ相当ノ差異ヲ生ズルコト」が肯定され、高値設定が認められた。こうして、機械使用料の制定から約20年を経過し、改正は妥当であるとされた<sup>76)</sup>。

結局、第7回の改正は機械使用料の改正であり、この問題は投下した固定資本をいかに回収していくかの問題と直結しており、減価をいかに各工事に反映するかが工夫された。

第9回改正は昭和6年3月5日達第27号で行われ、その内容は「工事費計算書改正其他」であった。改正要点は、以下のとおりである<sup>77)</sup>。

- （イ）工廠長ノ工事予算承認ヲ一都會計部長ニ委任スルコトヲ得ルコトニ改ム
- （ロ）工事費計算書（第四号書式）ヲ改ム
  - （1）総括表ヲ削除ス
  - （2）工事費明細書（甲）及（丙）ノ書式ヲ改ム

（イ）については、「各庁ニ於ケル工事ノ件数ハ非常ニ多数デアツテ之ガ工事予算ノ編成ニ際シテハ悉ク工廠長ノ承認ヲ受ケテキルガ工事が輕微デアツテ予算額

図表12 第7回改正（昭和5年）における機械使用料表の一部

改 正 提 案 海軍工作庁工事費整理規則第四十五條中「機械又ハ器具」ヲ「機械器具又ハ雑船」ニ改ム						
海 第 改 軍 三 号 工 作 庁 機 械 使 用 料 費 整 理 表 規 本 則 表 別 ノ 表 通	機 械 器 具	種 類		使用料		雑          船
		価格	5,000 円未満ノモノ	一時間に付	.10 円	
		〃	10,000 円 〃	〃	.25	
		〃	20,000 円 〃	〃	.45	
		〃	50,000 円 〃	〃	1.00	
		〃	100,000 円 〃	〃	1.40	
		〃	200,000 円 〃	〃	2.50	
		〃	500,000 円 〃	〃	6.50	
		〃	1,000,000 円 〃	〃	20.00	
		〃	2,000,000 円 〃	〃	45.00	
	備考 1. 一時間未満ノ端時数ハ一時間ニ繰上計算ス 2. 代価最高額以上ノモノニ対シテハ最高額使用料ヲ徴収スルモノトス					

（出典：「沿革」112頁）

少額ナルモノニ在ツテハ事務簡捷，整理促進ノ為之ガ承認権ヲ会計部長ニ委任シ部長限りデ承認セシメントスルモノデアル」とその理由が示されている<sup>78)</sup>。

（ロ）については、「現行様式ハ工事継続ノトキハ毎年度ノ決算ヲ裏面ニ記載スルコトナツテキルガ工事費明細書（甲）総括表中ノ予算及決算各欄ノ如ク同一個所ニ継続記入スル方ガ便利デアツテ且判り易イ故改正シタモノデアル」とその理由が示されている<sup>79)</sup>。

結局，第9回の改正は工事費集計において中心的な役割を果たす工事費計算書の改正であり，予算統制のために工事費計算書と工事費明細書の関係を整理した。

第13回改正は昭和8年1月19日達第4号で行われた。それは「大改正」とであるとされ，「沿革」ではこの第13回改正の説明にもっとも紙幅が割かれており，（一）大改正ノ趣旨，（二）改正工事費整理規則，（三）能率調査会第五分科会（原価統制）報告，（四）右ニ対スル工作庁意見，（五）改正要点から構成されている。

「沿革」大改正ノ趣旨によれば，「規則」の実施後，工事費整理が統一され，その細密な規定は工事費整理の指針として機能したが，他方では「予量調製，予量実施対照，工事別工数整理，及廃品整理等」の管理方

面では機能していなかった。そこで，艦政本部は能率調査会第五分科会（以後，調査会と略称する）を発足させ，「規則」の改善策を模索した。調査会では各工廠に「規則」改正の打診を行い，各工廠から提出された意見および改正案を検討し，数次の研究打合会を開催した後，成案が昭和7年の工廠長会議に付議された。そして，工作庁の修正意見が加味されて，大改正を施した「規則」が昭和8年4月1日より施行されるに至った。その改正の趣旨は「工事費整理関係規定ハ過去ノ経験ニ依リ若干之ヲ緩和シ特ニ重要ナル事項ノ徹底的励行ヲ期スル」であった<sup>80)</sup>。

「沿革」では調査会について，「能率調査会規程ニ依リ「艦船兵器ノ造修竝ニ関係業務ニツキ之ガ能率ヲ促進スル為」ニ設ケラレタモノ」と説明されており，同調査会は「一般委員会及分科会ニ分チ分科会ハ更ニ五分科ニ分タレテキタ而シテ第五分科会ハ艦政本部総務部長ヲ会長トシ調査項目トシテ労銀制度及原価統制ヲ命ゼラレテキタ」としている<sup>81)</sup>。すなわち，第五分科会は艦政本部総務部長を会長として，「労銀制度及原価統制」を調査目的としていたが，本稿に関わるのは後者の原価統制である。「沿革」では，調査会における調査報告（「昭和四年七月下旬ヨリ翌五年十一月末迄ノ調査」）は「工事費整理規則第十三回大改正ノ



根本」に示されており、「改正ノ要点乃至趣旨ヲ了解スル上ニ於テ尠カラズ資スル所アリト信ズル故デアル」とし、次のように調査結果の概略を紹介している<sup>82)</sup>。

- 第一 原価計算上改善スヘキ点
- 第二 予量作製上改善スヘキ点
- 第三 原価予量比較ノ現状及改善スベキ点
- 第四 原価整理ヲ促進スル方法

まず、調査会は「第一 原価計算上改善スヘキ点」において、次の11項目を列挙した<sup>83)</sup>。

- 一、本費附属費区分整理実施表ノ利用
- 二、工事費予量調書及材料予量表ノ調製促進及利用
- 三、工種別工数整理ノ要否
- 四、材料廃品通知票ノ調製励行
- 五、成品率調査表ノ要否及調製ノ範囲
- 六、材料予量表ト材料受授トノ関係
- 七、材料戻入ノ励行
- 八、材料準備要求手続ノ簡捷
- 九、材料価格通知票ノ促進
- 十、出業日報利用ノ現状及改正
- 十一、様式ノ改正

上述したように、本費附属費区分整理実施表は工事費整理の中心的な役割を果たすので、各工廠がこれを統一的に整備し、利用することによって各工廠間の比較が可能になり、ひいては各工廠における原価統制に役立つ。

工事費予量調書及材料予量表はすべての工事に対して作成し、これを十分に活用する。ただ、当該表は艦船の一般定期修理などは事務の煩雑を避けるために、多額である場合や将来の修理費算定に資する場合を除いて作成しない。また、同一の修理については同一の工廠にて継続的に行い、標準化を図り、一つの工廠が多種多様の工事を行わないようにする。なお、材料予量表は図面毎に作成するのが原則であるが、実施上煩雑性が伴うので、一工事番号や工事区分の単位で作成するようにする。

工種別工数整理については、もし工種別所要工数が

明確であれば、工種別に予定工数と実際工数との比較が可能になり、工場内における能率の管理が可能になる。ただすべての工事でこれが可能ではないと推測されるので、重要な工事にのみ工種別管理を行う。

材料廃品通知票は原価計算上、工場管理上重要な役割を果たす。事業部長は重要な工事に対しては成品率及廃品率統計表を作成し、異常があれば再発防止策を講じるべきである。これも一工事毎に作成すべきであるが、実施上の便宜から重要な工事や将来参考となるべき工事に限る。

工事中に廃品が生じたり、図面の不備により、予想以上の材料を要した場合には材料の追加交付の手続を行い、後に予量を訂正するようにすべきである。また、材料がいったん払出されると、未使用でも戻入が行われないケースがあるが、戻入を促進する。

材料の購買にあたっては多くの部署を経由し、購入許可までに相当の日数を要するので、これを簡素化する。かくて、材料価格通知票は工事費整理に欠くべからず帳票であるので、遅滞なく作成する。

次いで、調査会は「第二 予量作製上改善スヘキ点」において、予量が正確に見積もられない原因として、次の5項目を列挙した<sup>84)</sup>。

- 1 工事用図面に不備がある。
- 2 予量作製時に詳細図面が間に合わなく、見積で行われる。
- 3 新規製作ゆえに見積違いを生じる。
- 4 予想以上の廃品を生じた。
- 5 修理工事の場合、予量作製が困難である。

工事費予算は予量を基準に編成されるが、予量が正確に見積もれないと、予算実際比較が灰塵に帰する。上記5点の予量見積の困難性を改善するための方策として、次の3項目が提案された<sup>85)</sup>。

- 1 艦政本部および各工作庁が協力し、出図期日の遵守に寄与する。
- 2 工数工費予量実施対照表、成品率調査表などの予量編成に役立つ既成の資料を十分に活用し、かつ統計表を整備して予量作製上の資料とする。
- 3 予量を変更しなければならない場合、直ちに

訂正の手続を行う。

出図の時期をきちんと管理し、くわえて工数工費予量実施対照表、成品率調査表などの統計表を整備して、予量作製のための資料を充実することが肝要であり、予量の変更を要する場合には速やかに訂正しなければならない。

さらに、調査会は「第三 原価予量比較ノ現状及改善すべき点」について、以下のような4項目を列挙した<sup>86)</sup>。

- 1 材料費は予量によること
- 2 付随工費および外費は予量によること
- 3 服業工費は精算、附属費は定額によること
- 4 事業部は工事が竣工したときは速やかに竣工を通知すること

現行の工事費整理方法においては、工事の原価は工事の進捗に伴って各種補助簿を経て、工事費明細書に記入され、これをもって精算されるが、現状ではこれが円滑に進んでいない。くわえて、工事の原価と予量の比較に時間を要し、適宜的に行われない傾向があり、新規工事の予量作製のための資料にならない。そこで、上記のような改善が提示されたのである。

最後に、調査会は「第四 原価整理ヲ促進スル方法」において、次の3項目を列挙した<sup>87)</sup>。

- 一 原価統制ニ関スル智識ノ普及
- 二 計算手続及様式ノ改善
- 三 計算関係員数ト作業員数トノ比較

原価統制に関する知識の普及のためには、実地講習の開催、研究会の開催、各工廠間での研究結果の共有が考えられる。また、原価整理手続と様式の改正が不可欠である。さらに、原価計算の精緻化については計算関係要員の充実が課題であり、これには作業員数とのバランスが図られなければならない。

結局、第13回の大改正は、昭和6年の満州事変による戦力強化を背景として、より多くの艦船を建造するために、正しい工事費の算定と原価統制への役立ちを強化する目的で行われた。これまでの改正は、原価算定の方式に関する内容であったが、本改正は管理に

かかわる内容であった。

「規則」は第13回改正で、制定後最大の改正が行われたが、決算の遅延、本費附属費の客観的な区分の欠如、附属費の負担額と支払額の不一致などの問題は未解決のままであり、さらなる改善が必要であった。そこで、昭和10年12月1日に工作庁工事費整理規則改正準備委員会（以後、改正委員会と略称する）が立ち上げられた。改正委員会は昭和11年1月末まで改正案について議論し、工事費の整理は原価計算の本旨を損なわない限りにおいて、なるべく簡略化し、迅速な決算を可能にするとともに、管理に資する規定を追加すべきであるという結論を出した。この結論をもとに、「各工廠に工作庁工事費整理規則改正要綱」が提示された<sup>88)</sup>。

- 一 本費附属費ノ区分ハ一層之ヲ明確ナラシムル如ク改ムルヲ要ス
- 二 工費ノ整理ハ定額制ニ依ルコトニ改ムルヲ要ス
- 三 工廠資金ヨリ受入ルル材料費ノ整理ハ単価固定制ニ依ルコトニ改ムルヲ要ス
- 四 附属費ノ使用ニ関シ各工作庁ヲシテ予算統制ヲ行ハシムルト共ニ之ニ対スル中央機関ノ関与範囲ヲ増大スルヲ要ス
- 五 附属費ノ年末ニ於ケル負担額支払額一致制度ハ之ヲ緩和スルヲ要ス

上記について各工廠の意見聴取がなされた後、各工廠の意見を検討の上、下記の事項が試行されることになった。なお、この試行事項は昭和13年3月達第19号「工事費整理規則改正」（第十八回改正）がなされるまで、継続的に試行された<sup>89)</sup>。上記の解決すべき5項目の原因として、次のような分析がなされた<sup>90)</sup>。

一については、本費と附属費の区分がうまくいっておらず、附属費が乱用されている感があり、原価の純正を害している。

二については、工費の整理法には実算制、平均賦課制、定額制があり、原価の観点からは同順で信頼性の度合いを示すが、簡便性の観点からは逆順となる。

三については、単価固定制によると、材料費の計算が遅く、決算遅延を招来している。

四については、現行「規則」で作成される「附属費使用見込額表」では附属費予算としての機能を有しておらず、行政管理上不十分である。

五については、負担額と支払額を一致させることは計算証明上重要であるが、労が多くて効が少ない。

上記の一および二については、昭和11年3月31日官房第1505号において、「海軍工作庁ニ於ケル工事費整理中本費及附属費ノ区分竝ニ工費ノ整理ハ海軍工作庁工事費整規則第三條及第十七條、呉海軍工廠製鋼部ニ於ケル附属費負担方法ハ同規則第六條第一項及第四項ノ規定ニ拘ラズ昭和十一年四月一日以降当分ノ間左ノ各号（一、本費及附属費ノ区分、二、工費ノ整理、三、呉海軍工廠製鋼部ニ於ケル附属費ノ負担方法―筆者）ニ依リ之ヲ試行スベシ」が提示された<sup>91)</sup>。

附属費を予算統制するためには、一、本費及附属費ノ区分、二、工費ノ整理、三、呉海軍工廠製鋼部ニ於ケル附属費ノ負担方法が検討されなければならなかった。

まず、本費及附属費ノ区分については「規則」第3条第1項に列記されている諸費は別個に定めた費目を除いてすべて附属費とする。次に、工費ノ整理については、「各部別ニ毎年度初頭ニ於テ一年度間ヲ通ジ推算セル一工当ノ服業工費及附随工費ノ平均見込額ヲ以テ定メタル一工当ノ服業工費定額及附随工費定額ニ依リ之ヲ整理スベシ」とされた<sup>92)</sup>。さらに、呉海軍工廠製鋼部ニ於ケル附属費ノ負担方法については、呉海軍工廠製鋼部では「附属費ハ最近ノ實際支払高、将来ノ工事状況等ヲ参酌シ毎年度初頭ニ於テ外費ヲ除ク本費ノ一圓当附属費定額ヲ定メ各工事ニ負担セシムルモノトス」とした<sup>93)</sup>。

材料単価固定制度については、「工廠資金ヨリ受入ルル材料費ノ整理ヲ単価固定制ニ依ルベシ」という改正委員会の改正要綱中の議決から、昭和11年度より横須賀、呉、廣工廠、舞鶴工作部で試行されたが、その結果は「予期ニ反シ却ツテ工事費決算ノ遅延、事務上ノ手数増加ヲ来シタル為昭和十一年度限りニテ試行ハ取止メラレタ」のであった<sup>94)</sup>。材料単価固定制は材料受入時に材料費を知ることができるので、予算運用上見るべき効果があるものとして導入を試行した。しかしながら、見込原価の平均単価に基準損歩合を加

算して1年間通して使用する単価を計算するが、他方では価格変動が激しい場合には必要に応じて変更しなければならない。これが大きな手間となり、効果を減じてしまう。

附属費予算統制については、「昭和十一年度附属費予算ニ関スル件」として、以下のとおり通牒された<sup>95)</sup>。

「海軍工作庁工事費整理規則第十一條ニ依ル附属費使用見込額表ハ昭和十一年度分ニ限り特ニ別紙様式ニ依リ調製スルト共ニ各工作庁ハ之ヲ附属費予算書ト看做シ附属費ノ使用ハ左記制限ノ下ニ各事項毎ニ該金額ノ範囲内ニ於テ実行相成度

―中略―

記

- 一、「器具新調」及「仮設物」ハ之ヲ他事項ヨリ流用スルコトヲ得ズ
- 二、「休業職工」及「賞与及退職手当」ハ之ヨリ他事項ニ流用スルコトヲ得ズ
- 三、前二号以外ハ各事項間彼此流用スルコトヲ得」

「附属費使用見込額表」は年度当初の附属費定額設定の資料とする他、附属費の使用限度を示す附属費予算として機能していなかった。この原因として流用が挙げられ、これを抑止した。結局、「本費及附属費ノ区分、工費定額制、呉工廠製鋼部ノ附属費本費按分制竝ニ予算統制ニ関スル試行」は「昭和十二年度末迄継続シ昭和十三年度ヨリハ昭和十三年三月達経第一九号ニ依リ工事費整理規則」に挿入された<sup>96)</sup>。

「年度末附属費整理方法ノ緩和」については、「規則」第七條但書、すなわち「年度末ニ於ケル附属費負担額ト支払額トヲ一致セシムル件」が問題となった<sup>97)</sup>。これを厳密に遵守するためには、定額を変更して支払額に一致させる手続きを必要とするので、極めて煩雑である。そこで、現場では負担額と支払額を一致させるために、支払額を加減して負担額に合わせるという方法が横行している<sup>98)</sup>。これでは、企図されている予算統制を形骸化させてしまう。この手続きの簡略化に関しては、各工廠から要求が出されてい



た。したがって、「規則」が「予算整理額ト原価集計額トノ一致ヲ建前トシテキル以上ハ其ノ年度ノ支払額ト負担額トハ一致セシムルコト」を前提としながらも、手続きの簡略化はどうしても必要であった<sup>99)</sup>。そこで、「年度末ニ限り不一致額ヲ特定工事ニテ整理スルコト」を容認し、次の通牒「年度末ニ於ケル附属費整理方法ニ関スル件」（昭和 11 年 3 月 31 日艦本機密第四二五七号）が発せられた<sup>100)</sup>。

「海軍工作庁工事費整理規則第七條但書ニ依リ年度末ニ於テ附属費ノ負担額ト支払額トヲ一致セシムル場合従来往々ニシテ支払額ヲ故ラニ加減シ以テ之ヲ負担額ニ一致セシムルガ如キ整理ヲ為ス向有之タルガ如キモ爾今必ズ負担額ノ加減ニ依リ之ヲ支払額ニ一致セシムル様取計相成度

從ツテ右ハ定額ノ變更ニ依リ之ヲ為スベキモノナルモ各科目ノ定額整理額ト支払額トノ差額僅少ナル場合ニハ科目内各工事ノ負担率ハ必ズシモ均等ナルヲ要セズ該差額ハ之ヲ科目内ノ特定工事ヲシテ定額ヨリ多ク又ハ少ク負担セシメ其ノ他ノ工事ハ総テ定額ニ依リ整理シ差支ナキ義ト承知相成度」

さらに、この通牒には「従来掲記セル如キ弊害存ゼシハ其ノ整理手数煩瑣ナル為自然易キヲ求メテ正道ニ依ラズ不急ノ附属費使用ニ依リテ之ヲ充ス風ヲ馴致セルモノト認メラルルニ付其ノ一致制度ヲ差支ナキ程度ニ緩和スル要アルニ依ル」が付されていた<sup>101)</sup>。

昭和 10 年以降、以上のような試行がなされたのであるが、第 18 回改正でこれが正式に改正という形で、「規則」に持ち込まれた。

第 18 回改正は昭和 13 年 3 月 11 日達第 19 号で行われ、その内容は「試行結果ニ依リ改正其ノ他」であった。改正要点は「海軍工作庁工事費整理規則別表第一号本費及附属費区分明細表」であり、以下のとおりである。この改正は基本的に昭和 11 年度から試行していた事項が規則中に組み入れられたものであるので、全文を引用する<sup>102)</sup>。

- (イ) 事業部ノ定義ヲ挿入ス（第一條ノ二）
- (ロ) 本費及附属費ノ区分ヲ明定ス（試行中ノモノ）

- (1) 附属費事項ハ原則トシテ之ヲ附属費整理トシ（第三條）本費整理ト為シ得ルモノハ例外トシテ第四條ニ列記シタ
- (2) 右ニ件ヒ別表第一号「本費及附属費区分明細表」ヲ「附属費整理区分明細表」ニ改ム
- (3) 本費及附属費区分明定ノ結果舊第四條ニ規定シテキタ「本費及附属費区分整理実施表」ヲ廃ス

#### (ハ) 附属費

- (1) 附属費ノ使用ニ付予算制度ヲ創設シ予算統制ヲ行ハシメ各事項間ノ流用ニ関シ制限ヲ設ク（第五條）（試行中ノモノ）
- (2) 附属費予算ハ工廠長之ヲ編成シ調査資料ヲ附シテ艦政本部長（航空関係ニ在リテハ艦政本部長及航空本部長）ニ提出セシムルコトトス（試行中ノモノ）
- (3) 附属費定額ハ工事費整理上ノ手段タル機能ヲ有スルニ留マル趣旨ヲ明ニスル為其ノ條文ヲ附属費予算ニ関スル規定ノ次ニ移シタ
- (4) 附属費定額ハ本費一工当ニ付定ムル原則ニ例外ヲ設ケ呉工廠製鋼部ニ限り外費ヲ除ク本費一圓当ニ付之ヲ定ムルコトヲ得ルコトトシタ（試行中ノモノ）
- (5) 附属費予算制度採用ノ結果附属費使用見込額表ハ之ヲ廃セラレタ（第十一條削除）

- (ニ) 服業工費及特定ノ附随工費ニ付工費定額制ヲ創設セラレタ、工費定額ハ一本トスル（試行中ノモノ）

尚試行中ト異ルモノトシテ附随工費定額中ニ植民地ノ増給及特別手当ヲ追加セラレタ

- (ホ) 工員ノ服業整理ニ組合工数日報ヲ使用スルコトヲ明定シタ（第十五條）
- (ヘ) 組合工数日報第一号書式ノ様式ヲ定メタ
- (ト) 出面簿ノ様式ヲ諸給与整理ニ便ナル如ク改メタ
- (チ) 其ノ他條文改正ニ伴フ如ク書式竝ニ記事ヲ改メラレタ

改正理由はこれまで試行していた結果を鑑みて、これを制度化したところにある。それは次の 2 点であ

る<sup>103)</sup>。

(イ) 本費及附属費ノ区分、工費ノ定額整理竝ニ呉工廠製鋼部ニ於ケル附属費ノ負担方法ヲ本費一圓当定額トシテ整理スルコトハ昭和十一年官房第一五〇五号及同第一五〇六号ニ依リ試行中デアツタモノヲ試行ノ結果ニ鑑ミ之ヲ規則中ニ規定セラレタモノデアル

(ロ) 附属費予算統制ニ関スル件ハ昭和十一年艦本機密第四一五八号及昭和十二年艦本機密第五〇五六号ニ依リ実施中デアツタノヲ規則中ニ挿入セラレタモノデアル

さらに、関連法令の改正による「規則」の改正は、以下のとおりである<sup>104)</sup>。

(ハ) 事業部ノ定義ハ工務規則ノ改正ニ件ヒ規定セラレタ

(ニ) 其ノ他用語及引用条文ノ改正ハ工務規則改正ニ依リ新ニ工具規則制定セラレタ関係上改メラレタモノデアル

結局、第18回の改正はこれまで懸案となり、管理強化のために試行を続けてきた諸改善方策を「規則」の中に組み込むために行われた。これによって、「規則」はより管理的となった。これが拙稿Aで論じた昭和13年版「規則」であった。

以上、「規則」制定以降に行われた改正を見てきたが、大局的には附属費をいかに処理するかはその改正点が集中していた。直接に工事へ跡付けできない附属費の処理は恣意的になりやすく、しかも多額であったので、無駄遣いの温床になった。これを阻止するために、さまざまな方策が立案され、これが次々に「規則」に反映されていったのであった。工廠長会議などが頻繁に開かれ、横の連絡が密であり、それによって全工廠の観点から改正がなされた。

## VII おわりに

本稿では先頃閲覧できた「沿革」に基づいて、「沿革」の概要、拙稿と「沿革」の比較、「規則」制定まで、附属費の出現とその展開、「規則」の制定、「規

則」の改正を通じて、「規則」を再検討してきた。これによって、海軍工廠における原価計算制度（「規則」）の研究に下記の4点の新しい知見がもたらされた。

- 1 「規則」に至るまでの過程（海軍工廠の原価計算制度の萌芽）
- 2 「規則」を附属費から考察する観点（海軍工廠の原価計算制度の生成）
- 3 「規則」の制定とその趣旨（海軍工廠の原価計算制度の確立）
- 4 「規則」の改正とその内容（海軍工廠の原価計算制度の発展）

1については、拙稿Bでも考察したが、より精緻な論考が可能となった。拙稿Bでは「規則」に至る過程を工務規程の観点からのみ考察したが、「沿革」により「造修艦船規則」の観点からも検討できた。

海軍工廠の原価計算制度は横須賀造船所の修理費の計算から始まり、やがて造船が中心的な業務になると、造船と修理に係わる造修規程が作られ、ここで作業報告書の規定や工事費整理に関する規定が盛り込まれた。やがて、工事費整理に関する規定は造修艦船規程から工務規程に移されて、各工廠がこれを独自に運用したが、工事費の工廠間比較などの能率管理的な理由から工事費整理規程の統一が必要になり、やがて「規則」が制定された。報告書の精緻化は、ひいては計算の精緻化を誘引した。

2については、これまで「規則」への分析視点として附属費をさほど重視していなかったが、附属費処理に伴う改正は「規則」の精緻化を進展させていく原動力となった。当初は直接に認識できるもの以外はすべて附属費としたが、これでは附属費の用途を管理できず、金額は膨張していく一方であった。そこで、定率へと変更されたが、次に定額となり、無駄遣いの排除に向けて尽力された。附属費はいわば間接費であり、この処理が「お荷物」となったことは、過去に上梓した『原価計算理論形成史研究』でも同様の議論をした。しかしながら、この処理の精緻化への努力が、すなわち間接費処理の精緻化への諸方策がまさに原価計算制度発展の原動力になったのであった。

3については、これまで「規則」の制定それ自体にかかわる議論はしてこなかったが、今回、「沿革」に記されている内容によって可能になった。「沿革」によれば、各工廠が別個に実施してきた工事費整理実務をまとめたものが「規則」である。そこで、「規則」制定の目的として、工事費整理手続の統一、工事費の実費精算および冗費の節約、工事相互の比較研究が掲げられた。すべて管理目的であることは、特筆すべきである。

4については、2とも関わり合いを有するが、附属費の精緻化が「規則」の実施段階で問題となり、そのたびにより良い処理法へと改正されていった。「規則」の制定主旨では「規則」を運用しながら、改正によって生じた問題点を解決していくというアクティブなスタンスをとっていた。これによって、結果的に昭和15年までに21回という数多くの改正を施すことになった。改正の多くは費目処理の変更や報告書の形式などの変更であったが、とくに、本稿では附属費の定額処理への改定、機械使用料の改訂、大改正、試行通じた改正に焦点を当てて、改正の意義を探った。ここからは、海軍工廠における工事費整理の精緻化を通じた原価統制思考を看取できた。

「規則」の沿革からは艦船を能率的に建造するために、海軍工廠がどのように取り組んだかがわかる。すなわち、「規則」の沿革からは、当初、政府直営作業場としての独立採算のために損益計算を主眼とした原価計算規程から、その後、予算編成および資金節約のための工廠間能率比較のような管理を志向した原価計算規程への変遷過程が考察できる。とりわけ、附属費の処理法の改正は、国庫金のより効率的な執行に必要な資金管理（原価統制）のために、そのより精緻な処理の必要性が誘因となった。そのため、本稿で問題にしたのが附属費の処理であり、くわえて機械使用料に対する考え方であった。

附属費は物品の購入の際に発生する附随的な費用がその始まりであると推測できる。海軍では、これは艦船を外国から購入する際に必要となる附随的な費用であり、やがて、工廠において、艦船が修理されたり、建造されたりする場合にもこの費目が用いられた。このとき、附属費は艦船1隻に対する附随的な費用とい

う意味合いであった。その後、附随費は建造艦船の巨大化に伴う施設・設備などの新規投資、労働の複雑化により艦船1隻当たりについては間接的となり、かつ増加の一途を辿った。そこで、総額から定率、予算枠を持つ定額処理となった。すなわち、しだいに各工事に配賦されるべき間接費、管理対象としての間接費としての意味合いが大変強くなったが、他方では工事費の処理は本費処理が本旨とされ、附随費として処理すべき費目を極力少なくする方策がとられた。

機械使用料もまた、なるべく本費として処理するのが原則であるが、それができない場合には附属費として処理された。したがって、間接的な意味合いを持つ費目であり、施設、設備、機械、器具などの減価が認識されると、それに伴い、費用としての処理が行われる。ここまでは、期間損益の平準化のための考え方であるが、さらにこれを原価として認識するためには価値移転の考え方が加えられなくてはならない。すなわち、原価を通じた資金回収が図られた。そして、この両方が相まって間接費処理の概念が形成されたと考えられる。その意味では、海軍工廠ではかなり長い時間をかけてこの概念が作り出されたと言えよう<sup>105)</sup>。

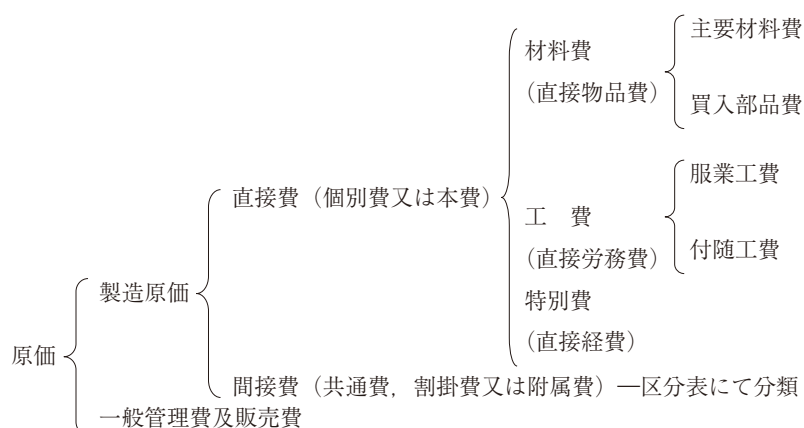
「規則」は海軍工廠における原価計算規程であったが、青木大吉は軍需品工場事業場検査令に基づいて海軍に物資を納入している軍需工場向けに原価計算規程を作成したときには、「規則」の考え方を継承した「海軍準則」を作成した。図表13は「海軍準則」における原価の構成である。

図表13は先に示した図表4と相似性を有している。工事費と原価の語用の差はあれ、本費、附属費が使われている。海軍に物資を納入している工場では「海軍準則」に基づいた自社工場の原価計算規程を作成し、海軍への納入物資の価格の適正化を図った。「規則」は海軍工廠における原価計算制度として終戦まで存続したが、軍需工場向けに作成された「海軍準則」は同時期にドイツの原価計算制度に基づいて作成された「陸軍要綱」とともに、「企画院要綱」として軍需工場のみならず一般工場へも適用される統一原価計算制度に統合された。この意味で、「規則」は後の原価計算制度へも少なからず影響を与えた。

今回、海軍工廠関係の史料を渉猟していた過程で、



図表13 「海軍準則」における原価構成



（出典：「海軍準則」第8条の条文より作成）

海軍工廠における原価管理（原価統制）への試みを散見した。海軍工廠では工廠長会議，会計担当者会議を通じて，原価節減の問題に取り組んだ。今後，この問題にも取り組んでみたい。

#### 注

- 1) 拙稿「海軍の原価計算—海軍工作庁工事費整理規則を取り上げて」『経理知識』第68号，平成元年6月，73－88頁。  
拙稿「海軍工廠における原価計算規程の進展—横須賀海軍工廠製造品価額計算法から海軍工作庁工事費整理規則まで」『経営経理研究』第89号，平成22年10月，51－86頁。
- 2) 拙稿「財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜に関する一考察」『會計』第180巻第5号，平成24年11月，17－29頁。
- 3) 「工場払下ケ概則」JA（国立公文書館），Ref. 本館-2A-009-00・太00733100，太政類典・第4編・明治13年，太政類典・第四編・明治十三年・第二十八巻・産業・工業，明治13年11月5日，MF008700-0052。
- 4) 拙稿「原価計算制度における費目別計算思考の萌芽—原価計算制度の初期的胎動1」『経営経理研究』第82巻，平成20年3月，29－61頁。  
拙稿「原価計算制度における費目別計算思考の生成—原価計算制度の初期的胎動2」『経営経理研究』第84号，平成20年12月，55－93頁。  
拙稿「原価計算制度における費目別計算思考の確立—大蔵省印刷局『印刷局諸規程』「第三 簿記順序」に見る原価計算制度の初期的展開の一齣」『経営経理研究』第86号，平成21年10月，1－49頁。  
「海軍工廠における原価計算規程の進展」81－82頁。

- 5) 大即英夫，君塚芳郎，近藤禎夫，敷田礼二，中村美智夫，成田修身共著『原価計算』有斐閣，昭和47年，273頁。
- 6) 海軍艦政本部会計部編「海軍工作庁工事費整理ノ沿革」（以後，「沿革」と略称する）海軍艦政本部会計部，昭和15年8月。  
今回，「規則」の閲覧にあたっては池田憲隆氏（弘前大学），本間正人氏（防衛省）にご尽力いただいた。衷心より御礼を申し上げます。
- 7) 「上掲書」序1頁。
- 8) 「上掲書」凡例1頁。
- 9) 海軍歴史保存会編『日本海軍史 第6巻 部門小史（下）』第一法規出版，平成8年，159頁。
- 10) 「沿革」序1頁。
- 11) 「上掲書」序1頁。
- 12) 「上掲書」2頁。  
なお，「沿革」の引用中には「右」が時折使用されているが，原文は縦書きであり，引用は横書きなので，「上記」と読み替える必要がある。以下，今後の引用でも同様である。
- 13) 「上掲書」1－2頁。
- 14) 「海軍工廠における原価計算規程の進展」60頁。
- 15) 「海軍会計法規類集 三巻ノ一」海軍経理局，昭和16年4月1日，第四 海軍工作庁工事費整理規則，89－108頁。
- 16) この点がかつて下記の君塚芳郎先生の論文において，ご指導いただいた。  
君塚芳郎「後のものが先になるか—建部教授に答えて」『経理知識』第81号，平成14年6月，107－118頁。
- 17) 「沿革」15頁。
- 18) 「諸艦船修復取扱方」第1条，JACAR（アジア歴史資料センター），Ref. C12070000500，2月，明治9年 海軍布達全



- 書，明治9年。
- 19)「諸艦船修復取扱方」第2条，JACAR，Ref. C12070000500。
- 20)「沿革」15頁。  
「造修艦船規則」，JACAR，Ref. C09114144600，丙8 造修船艦規則制定の義所轄へ達，海軍省公文備考類，明治13年1月24日。
- 21)「横須賀造船所主計監心得」第三，第四，JACAR，Ref. C09114864500，往入690 会計局上申 横須賀造船所主計監心得定度，海軍省公文備考類，明治14年3月19日。
- 22)「横須賀造船所主計監心得」第二，第五，JACAR，Ref. C09114864500。
- 23)「艦船造修規則」第1条，『海軍制度沿革 第八卷』海軍大臣官房，昭和15年，114－116頁。
- 24)「艦船造修試験検査規則」JACAR，Ref. C12070032800，2月(1)，海軍大臣伯爵西卿従道，明治27年2月2日。
- 25)「沿革」22頁。
- 26) なお，工務関係規定については下記の拙稿で論じたので，本稿では割愛する。  
「海軍工廠における原価計算規程の進展」63－81頁。
- 27)「沿革」65頁。
- 28)「沿革」43頁。
- 29)「上掲書」44－50頁。
- 30)「上掲書」50頁。
- 31)「上掲書」51頁。
- 32)「上掲書」51－52頁。
- 33)「上掲書」52頁。
- 34)「上掲書」55頁。
- 35)「上掲書」56頁。
- 36)「上掲書」56頁。
- 37)「上掲書」57頁。
- 38)「上掲書」59頁。
- 39)「上掲書」60－62頁。
- 40)「上掲書」63頁。
- 41)「上掲書」64頁。
- 42)「上掲書」64頁。
- 43)「上掲書」64頁。
- 44)「上掲書」64－65頁。
- 45)「上掲書」84－85頁。
- 46)「上掲書」85頁。
- 47)「上掲書」85－87頁。
- 48)「上掲書」65－71頁。本表は大正14年版「規則」の条文から作成した。
- 49)「上掲書」66－67頁。これは別表第1号として，大正14年版「規則」の巻末にも添付されている（「沿革」77－82頁）。
- 50)「上掲書」67頁。
- 51)「上掲書」67頁。
- 52)「上掲書」67－68頁。
- 53)「上掲書」目次2－4頁，90－269頁。
- 54)「上掲書」90－91頁。
- 55)「上掲書」91頁。
- 56)「上掲書」92頁。
- 57)「上掲書」94頁。
- 58)「上掲書」96頁。
- 59)「上掲書」97頁。
- 60)「上掲書」98頁。
- 61)「上掲書」101頁。
- 62)「上掲書」101－102頁。
- 63)「上掲書」100－101頁。
- 64)「上掲書」101－103頁。
- 65)「上掲書」102－103頁。
- 66)「上掲書」107－108頁。
- 67)「上掲書」108頁。
- 68)「上掲書」109－112頁。
- 69)「造船工務規程」第16条別表第2号，JACAR，Ref. C12070029800，7月，防衛省防衛研究所，海軍一般史料，明治25年。  
「海軍工廠における原価計算規程の進展」65頁。
- 70)「海軍工務規則」第16条別表第2号，『海軍制度沿革 第十一卷』海軍大臣官房，昭和15年，326頁。
- 71)「沿革」109頁。
- 72)「上掲書」109頁。
- 73)「上掲書」110頁。
- 74)「上掲書」110頁。
- 75)「上掲書」110－111頁。
- 76)「上掲書」111頁。
- 77)「上掲書」115頁。
- 78)「上掲書」115頁。
- 79)「上掲書」116頁。
- 80)「上掲書」128頁。
- 81)「上掲書」153頁。
- 82)「上掲書」153頁，154－184頁。
- 83)「上掲書」154－160頁。
- 84)「上掲書」161頁。
- 85)「上掲書」161－162頁。
- 86)「上掲書」163－164頁。

- 87)「上掲書」165－166 頁。
- 88)「上掲書」191－202 頁。
- 89)「上掲書」190 頁。
- 90)「上掲書」191－202 頁。
- 91)「上掲書」202 頁。
- 92)「上掲書」203 頁。
- 93)「上掲書」204 頁。
- 94)「上掲書」212 頁。
- 95)「上掲書」210 頁。
- 96)「上掲書」211 頁。
- 97)「上掲書」222 頁。
- 98)「上掲書」223 頁。
- 99)「上掲書」223－224 頁。
- 100)「上掲書」223－224 頁。
- 101)「上掲書」224 頁。
- 102)「上掲書」236－238 頁。
- 103)「上掲書」238 頁。
- 104)「上掲書」238 頁。
- 105) 附属費と機械使用料については、前者は作業会計における営業費（とくに割賦費）、後者は興業費が由来であろうか。

#### 参考文献（注に提示したものは除く）

- 「太政官各庁作業費区分及ヒ受払例則ノ義御達」, JACAR, Ref. C06090066300, 太政官, 明治 9 年 9 月 6 日, MF0918。
- 「作業費出納條例」前文, JA, Ref. 2A00900・太 00508100, 太政類典・第二編・明治 4 年～10 年・第二百八十五卷, 明治 10 年 7 月 6 日, MF005900-1594。

- 「(改正) 作業費出納條例」JA, Ref. 2A00900・太 00632100, 太政類典・第三編・明治 11 年～12 年・第二十八卷, 明治 12 年 5 月 27 日, MF007500-0453。
- 「作業会計法議事筆記」, JACAR, Ref. A03033490400, 枢密院書記官長, 明治 23 年 2 月 28 日。
- 「陸軍作業会計法議事筆記」, JACAR, Ref. A03033490600, 枢密院書記官長, 明治 23 年 3 月 11 日。
- 「鎮守府造船材料資金特別会計法議事筆記」, JACAR, Ref. A03033490800, 枢密院書記官長, 明治 23 年 3 月 11 日。
- 「官設鉄道特別会計法議事筆記」, JACAR, Ref. A03033491000, 枢密院書記官長, 明治 23 年 3 月 11 日。
- 「作業経理及海軍作業会計法案」, JACAR, Ref. C06090949300, 大臣, 明治 24 年 3 月 18 日, MF0687。
- 「工務規則施行細則改正の件（1）」, JACAR, Ref. C08021517700, 大臣, 大正 9 年 4 月 13 日～大正 9 年 9 月 3 日。
- 大蔵省検査局編『作業費出納條例』大蔵省検査局, 明治 12 年 12 月（一橋大学附属図書館西川文庫蔵, Nishikawa 354）。
- 池田憲隆「1883 年海軍軍拡前後期の艦船整備と横須賀造船所」『人文社会論叢』（社会科学篇）第 7 号, 平成 14 年。
- 室山義正『近代日本の軍事と財政』東京大学出版, 昭和 54 年。
- 小林正彬『政府と企業：経営史的接近』白桃書房, 平成 7 年。
- 日本法令索引 <http://hourei.ndl.go.jp/SearchSys/>（平成 25 年 9 月 18 日参照）
- 「海軍航空本部令」JACAR, Ref. A03021643300, 御署名原本・昭和二年・勅令第六一号・海軍航空本部令